

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LA
SOUSSION CAUTIONNÉE

ÉTUDE SUR LE RÉGIME DES MARCHANDISES
ADMISES EN SUSPENSION DE LA TAXE A L'IMPORTATION

Thèse pour le Doctorat

*soutenue devant la Faculté de Droit de Paris
le MARDI 21 mai 1929, à 14 heures*

PAR

CHARLES JACQUET

Vérificateur des Douanes.

COMMISSION DE LA THÈSE :

Président : M. ALLIX.

Suffragants : MM. DESCHAMPS, TRUCHY.

POITIERS

SOCIÉTÉ FRANÇAISE D'IMPRIMERIE

6 et 8, rue Henri-Oudin, 6 et 8

1929



Digitized by the Internet Archive
in 2026

LA
SOUSSION CAUTIONNÉE

ÉTUDE SUR LE RÉGIME DES MARCHANDISES
ADMISES EN SUSPENSION DE LA TAXE A L'IMPORTATION

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LA
SOUSSION CAUTIONNÉE

ÉTUDE SUR LE RÉGIME DES MARCHANDISES
ADMISES EN SUSPENSION DE LA TAXE A L'IMPORTATION

Thèse pour le Doctorat

*soutenue devant la Faculté de Droit de Paris
le MARDI 21 mai 1929, à 14 heures*

PAR

CHARLES JACQUET

Vérificateur des Douanes.

COMMISSION DE LA THÈSE :

Président : M. ALLIX.

Suffragants : MM. DESCHAMPS, TRUCHY.

POITIERS

SOCIÉTÉ FRANÇAISE D'IMPRIMERIE

6 et 8, rue Henri-Oudin, 6 et 8

1929

*La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation
aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être
considérées comme propres à leurs auteurs.*



AVERTISSEMENT

L'expérience de tous les jours démontre que des milliers de Français condamnent l'administration de leur pays, le plus souvent sans la connaître.

L'Administration des Douanes n'échappe pas à leurs critiques en raison de son appareil rébarbatif de textes législatifs et réglementaires. On lui reproche notamment de s'appuyer sur des textes anciens remontant à la période révolutionnaire ou inspirés, en ce qui concerne la répression de la fraude, par les rigueurs du Blocus continental. Mais au lieu de voir dans ces circonstances des motifs à lui jeter l'anathème, on doit au contraire en reconnaître la perfection puisque cette organisation résiste aux assauts du temps.

On ne peut contester qu'il y a eu de tout temps le plus grand intérêt à réprimer la fraude par des sanctions sévères. La fraude a toujours été un déplorable exemple pour les populations, un danger moral par les gains illicites qu'elle procure sans travail et un danger public par les risques qu'elle fait courir au Trésor.

Pour ne pas permettre une recrudescence des manœuvres dolosives diminuant les recettes de l'Etat, il ne faut donc pas restreindre la garantie que donnent les sanctions pénales. Le système répressif douanier doit être conservé, tempéré qu'il est par le droit de transaction que possède l'Administration.

La critique tirée de l'ancienneté même des textes semble maintenant ne plus avoir la même valeur qu'il y a quelques

années, puisqu'un décret de codification, en date du 28 décembre 1926, a groupé, en quelques feuillets, toute la législation douanière dans un ordre logique en y apportant les ajustements de forme reconnus indispensables.

De cette façon, les dispositions législatives, ainsi que les autres actes ayant force légale concernant les formalités à observer et la procédure à suivre pour l'établissement, la perception et le recouvrement des droits de douane, revêtent un caractère extérieur de modernisme.

Mais il est puéril, par ailleurs, de prétendre que la législation douanière est restée figée depuis de longues années. De nombreux exemples montrent, en effet, son évolution constante, son libéralisme toujours plus accentué.

Dans cette modeste étude, nous montrerons le souci qu'ont eu les pouvoirs publics, en France, d'adapter les exigences d'une loi fiscale avec les facilités réclamées par le commerce et l'industrie au nom de l'intérêt national.

Cette subordination à l'intérêt national du profit que peut retirer le Trésor d'une stricte application des tarifs, subordination rencontrée à tout instant en matière de douane, est de nature à nous suggérer l'estime de notre réglementation douanière.

INTRODUCTION

L'étude que nous nous proposons de faire est celle d'un régime douanier, dont l'institution est récente et dont l'évolution est très marquée au cours des dernières années. Créé par l'arrêté ministériel du 28 août 1920, qui a fixé certaines règles d'application de la loi du 25 juin 1920, ce régime qui, dans la terminologie douanière se dénomme la soumission cautionnée, s'est développé de plus en plus et atteint à l'heure actuelle, par le tonnage et la valeur des marchandises qui y sont admises, l'importance dans notre économie nationale des trois autres grands régimes douaniers d'exception : l'admission temporaire, le transit et l'entrepôt. Son fondement est tiré, comme celui de l'admission temporaire d'ailleurs, du souci de ne pas défavoriser notre commerce et notre industrie d'exportation vis-à-vis de leurs rivaux étrangers pour la conquête des marchés extérieurs.

Le développement de nos exportations est à l'heure actuelle plus que jamais un des problèmes les plus importants à résoudre.

Pendant et après la guerre, nous avons contracté, vis-à-vis de certains pays étrangers, d'énormes dettes qui ne pourront être soldées que grâce à des exportations massives de marchandises françaises d'une valeur supérieure à celle de nos importations. Or à quelles conditions exporterons-nous beaucoup ? La conquête des débouchés nous sera facilitée d'abord par une fabrication irréprochable, puis ensuite par un prix de vente

inférieur à qualité égale à celui de nos rivaux étrangers. Dans l'établissement de ces prix, les frais généraux comprenant entre autres les droits de douane, taxe à l'importation, impôts de toutes sortes, constituent un supplément important venant s'ajouter aux salaires des ouvriers de transformation, au prix de la matière première et au bénéfice réalisé par l'exportateur.

L'âpre concurrence qui se manifeste sur les marchés extérieurs peut pousser l'industriel à réduire le plus possible son bénéfice. L'Etat peut également dégrever à la sortie les produits exportés des charges que leurs matières premières ont eu à supporter. La conjugaison de ces efforts peut aboutir aux meilleurs résultats. Nous remarquons que jusqu'en 1928 la politique douanière d'après guerre n'a pas donné une extension beaucoup plus grande aux régimes de l'admission temporaire et de l'entrepôt. Il a paru aux pouvoirs publics que ces deux régimes pouvaient fonctionner dans le même cadre qu'avant la guerre et étaient de nature à favoriser suffisamment notre commerce et notre industrie (1).

Passive sur ce point, l'action de nos dirigeants s'est manifestée au contraire dans la création d'un régime nouveau qui permet l'introduction en exemption de la taxe à l'importation de certaines matières premières exemptes de droits de douane, de surtaxes d'entrepôt ou d'origine et de taxes intérieures : c'est la soumission cautionnée.

Après avoir étudié dans le détail son fonctionnement pratique, nous mettrons en relief ses avantages et ses inconvé-

(1) Nous disons jusqu'en 1928, car il semble bien que, dans le courant de cette année, les gouvernants se soient préoccupés d'adapter les deux régimes précités aux exigences commerciales. En effet, d'une part, un décret du 31 juillet 1928 a admis en entrepôt les marchandises originaires des colonies exemptes de droits de douane ou de taxes intérieures, dans tous les cas où les produits étrangers similaires peuvent être placés sous ce régime et d'autre part un arrêté ministériel du 8 décembre 1928 a institué une commission chargée d'étudier et de préparer les dispositions à insérer dans un projet de loi relatif à l'admission temporaire.

nients et nous nous demanderons si un autre régime ne lui serait pas préférable. Nous serons enfin amené à conclure que, quoique imparfait, le régime de la soumission cautionnée, tel qu'il est conçu, contribue au développement de notre commerce extérieur, pour le plus grand profit de notre économie nationale.

PREMIÈRE PARTIE

CHAPITRE PREMIER

Notions générales sur la taxe à l'importation.

- 1^o INSTITUTION DE LA TAXE A L'IMPORTATION.
- 2^o ASSIETTE DE L'IMPOT, LA VALEUR IMPOSABLE.
- 3^o TAUX DE LA TAXE A L'IMPORTATION.
- 4^o EXONÉRATION DU PAIEMENT DE LA TAXE A L'IMPORTATION.

Institution de la taxe à l'importation. — Lorsque la loi du 25 juin 1920 portant création de ressources nouvelles, introduisit dans notre système fiscal, par ses articles 59 et suivants, une taxe sur le chiffre d'affaires, elle établit à titre de compensation (articles 72 à 76) une taxe à l'importation, perçue sur la valeur des marchandises importées : nous disons à titre de compensation, car si ce n'était pas dans ce but que la taxe édictée à l'article 72 de la loi précitée fut instituée, il est certain que, d'après le texte légal, cette taxe n'aurait dû être primitivement que de 1 %.

L'administration des Douanes, s'appuyant sur cette fiction de compensation, n'a pas hésité à faire percevoir par ses vérificateurs la taxe d'importation au même taux que la taxe sur le chiffre d'affaires (1 % plus un décime) et elle a maintenu sa manière de voir malgré de nombreuses citations en justice pour répétition de l'indû. Un tribunal — celui de Rouen — a même admis la légitimité des réclamations des importateurs en ce qui concerne la non-exigibilité du décime (1).

Cette jurisprudence éphémère fut renversée par plusieurs

(1) Tribunal civil de Rouen, 7 février 1922.

iugements postérieurs (1) dont un très fortement motivé du tribunal de paix de Dunkerque (canton ouest).

Enfin, le 30 janvier 1923, la Cour de Cassation rendit un arrêt qui justifie l'exigibilité du décime en matière de taxe à l'importation. Depuis cette date, sans que l'administration eût besoin de faire insérer — comme elle en avait eu à un moment le désir — une disposition interprétative, ayant par conséquent un effet rétroactif, d'après laquelle l'impôt établi par l'article 72 de la loi du 25 juin 1920 continuerait à être perçu avec addition du décime institué par l'article 63 même loi (projet 1760), l'adjonction du décime au principal de la taxe à l'importation n'a plus soulevé aucune contestation de la part des assujettis.

Le produit de la perception de ce décime additionnel reçoit la même affectation que celui qui se surajoute à la taxe sur le chiffre d'affaires. Ces deux décimes forment une seule et même masse répartie entre les communes et les départements suivant les modalités énumérées à la loi du 30 juin 1925.

Dès le début, la taxe de l'article 72 de la loi du 25 juin 1920, quoique d'un taux égal à celui de la taxe sur le chiffre d'affaires, n'a pas été sous la dépendance de cette dernière taxe. Ces deux taxes, recouvrées par des administrations différentes, diffèrent également quant à leur nature et constituent des impôts distincts. Aussi a-t-il été jugé que l'exemption de la taxe sur le chiffre d'affaires dont bénéficient les concessionnaires de travaux publics, ne saurait entraîner, à leur profit, l'exemption de la taxe à l'importation (2). Il a été également jugé que des marchandises déclarées à la douane après la mise en vigueur de la loi du 25 juin 1920 doivent être assujetties à la taxe édictée par l'article 72 de ladite loi, alors même qu'elles auraient été achetées antérieurement (3).

(1) Tribunal civil du Havre, 27 mai 1922. Tribunal civil de Briey, 24 mai 1923. Tribunal de paix de Paris, 9 avril 1921.

(2) Arrêts rendus par la Cour de Cassation, chambre civile, 5 juillet 1927.

(3) Cassation, chambre des requêtes, 17 juin 1927.

Ainsi donc, dès la mise en application de la loi du 25 juin 1920, l'administration des Douanes eut à percevoir, indépendamment des droits de douane à but protecteur, une taxe *ad valorem* à but fiscal (1) : les droits de douane variant avec l'origine et la provenance des marchandises importées, tandis que la taxe à l'importation était toujours égale dans sa quotité — réserve faite des marchandises importées dont la vente a été conclue dans un pays autre que celui d'origine (2).

Il faut se méfier du sens que l'on pourrait être tenté d'attribuer au dernier alinéa de l'article 72 de la loi du 25 juin 1920. Il y est stipulé que « l'impôt sera perçu comme en matière de douane », cela ne veut pas dire que lorsque le droit de douane n'est pas exigible la taxe ne l'est pas non plus. Il faut au contraire entendre par cette expression que les règles de perception, obligatoires en matière de douane, sont applicables en matière de taxe à l'importation.

Assiette de l'impôt. — Sauf en ce qui concerne la taxe sur les viandes fraîches, salées ou congelées (taxe à l'abatage), la taxe à l'importation est *ad valorem*. Elle doit être liquidée sur la valeur que les marchandises ont dans le lieu et au moment où elles sont présentées à la douane.

Dans sa conception de la notion de valeur, l'administration a été d'une opportunité remarquable. Pendant la guerre et jusqu'en 1927, elle a admis le système que l'on peut appeler déductif. Elle a considéré que la valeur à déclarer devait être celle pratiquée en France au moment de l'importation pour des objets similaires, déduction faite des droits d'entrée sur la base du tarif minimum. Avec cette définition il était possible, à l'égard des produits taxés *ad valorem*, importés des

(1) Nous ne mentionnons pas à dessein les taxes intérieures qui, bien que perçues par le service des Douanes, dans bon nombre de cas sur les produits importés, ne sont que l'équivalent des taxes grevant les produits similaires nationaux.

(2) Article 12 de la loi du 31 juillet 1920 abrogé par la loi du 13 juillet 1925, article 84.

pays à change déprécié, d'atténuer les effets du dumping du change et de consolider la protection douanière.

De plus, quelle que fut l'origine du produit importé, la valeur était toujours identique, dans le même temps, puisque l'on n'avait pas à tenir compte des valeurs d'achat particulières à chaque pays. Cette valeur fixe maintenant l'écart conventionnel entre le tarif général et le tarif minimum, alors que toute autre conception aurait amené une modification de cet écart au profit des pays à changes avariés qui étaient, en général, ceux de nos anciens ennemis.

Ce système déductif fut âprement défendu par l'administration des Douanes dans maintes instances (1).

Mais à la suite du retour à un meilleur équilibre des changes, le gouvernement inséra dans l'accord franco-allemand du 17 août 1927, une clause spéciale réglementant la valeur à déclarer. A vrai dire, le système déductif avait cessé d'être appliqué avant la ratification dudit accord. En effet, la Cour de Cassation avait admis, dès 1924 (2), que les droits *ad valorem* devaient être calculés sur la valeur au lieu d'origine ou de fabrication de l'objet importé indiquée par la facture, la sincérité de celle-ci n'étant pas contestée, augmentée de tous les frais nécessaires pour l'importation jusqu'au lieu de l'introduction (3).

Quoique cet arrêt ait été considéré par l'administration comme une décision isolée, touchant un cas d'espèce et non susceptible par conséquent de fixer une jurisprudence définitive de la matière (4), la définition de la valeur imposable d'après la conception de l'administration fut très fortement ébranlée.

(1) Tribunal civil de Pontarlier, 12 octobre 1922. Tribunal civil de Bordeaux, 20 juin 1921.

(2) Cass. civ., 21 mai 1924, D. P. 24-1-147.

(3) Dans le même sens, tribunal de Paix, Paris, XIX^e arrondissement, 17 novembre 1926.

(4) Réponse de M. le Ministre du Commerce à une question de M. Delmont, député. (J. O. du 26 septembre 1926.)

Mais il ne s'ensuit pas nécessairement un changement notable dans la solution donnée aux expertises légales engagées sur déclarations présumées fausses. En effet, les experts n'ont pas à motiver leurs décisions, ils n'ont pas à dire si la valeur qu'ils reconnaissent devoir s'appliquer aux marchandises est la valeur d'achat majorée des frais postérieurs ou bien la valeur du marché intérieur diminuée du montant des droits (1). C'est en toute indépendance qu'ils fixent la valeur, d'après la connaissance générale qu'ils ont des prix (2).

Le nouveau système que, par comparaison avec celui qu'il a supplanté, on peut appeler système additif, adopte toujours l'ancienne formule que la valeur à déclarer est celle que les marchandises ont dans le lieu et au moment où elles sont présentées à la douane, mais de plus il est précisé que cette valeur comprend le prix d'achat de la marchandise augmentée de tous les frais nécessaires pour l'importation jusqu'au lieu de l'introduction (transport, fret, droits de sortie, assurances, commission, prix des emballages non taxables séparément, etc.). Par prix d'achat, on doit entendre la somme effectivement payée par l'acheteur ou portée dans sa comptabilité au crédit de l'expéditeur. Dès lors, si la facture, au lieu de porter simplement cette somme nette, porte réserve, sous forme de pourcentages ou autrement, soit d'une majoration, soit au contraire d'une remise ou d'un escompte, il convient, pour déterminer le prix net d'achat, de tenir compte, en plus ou en moins, selon le cas, de ces éléments complémentaires (3). Les prix facturés en monnaies étrangères doivent être convertis en francs d'après le cours d'ouverture inséré au *J. O.* parvenu dans le lieu où est situé le bureau au moment du dépôt de la déclaration (4).

(1) Tribunal civil de Pontarlier, 12 octobre 1922, et tribunal civil de Bordeaux, 20 juin 1921.

(2) Réponse de M. le Ministre du Commerce à une question de M. Alcide Delmont. (*J. O.* du 18 juillet 1926.)

(3) Note aux Directeurs du 21 décembre 1927.

(4) *Observations préliminaires du tarif*, n° 82, rénvôl 2.

On est revenu ainsi à la conception traditionnelle de la valeur qui avait cours en France avant la guerre et que nous avons abandonnée pour éviter que notre marché ne fût envahi par des produits taxés *ad valorem* et provenant de pays à change déprécié.

Les négociateurs de l'accord franco-allemand ont, par une réserve bien compréhensible, voulu éviter les mauvais effets des fluctuations possibles des changes. Ils ont ajouté : « toutefois, la valeur ainsi calculée devra, s'il y a lieu, être rectifiée pour tenir compte des variations de prix postérieures à l'achat. » Cette clause permet également d'atteindre les importations non concomitantes à l'achat, marchandises à la sortie de l'entrepôt ou du dépôt.

Cette définition de la valeur est également reproduite, mot pour mot, dans l'accord franco-belgo-luxembourgeois du 28 février 1928, article 6 (1). Pour les importateurs, elle constitue une garantie très sérieuse, elle diminue, dans une très grande mesure, les risques de fausses déclarations de valeur. En effet, il leur est plus aisé de connaître le prix de revient d'une marchandise au point frontière, que de savoir le cours du marché intérieur. La fausse déclaration, avec la définition actuelle, n'est possible qu'en cas de mauvaise foi ou d'extrême négligence. A l'inverse, le service des Douanes éprouve plus de difficulté à contrôler la véracité des valeurs déclarées. Avec le système déductif, les vérificateurs pouvaient se renseigner auprès d'organismes qualifiés (chambres syndicales, groupements commerciaux) sur la valeur prix de gros. Il leur suffisait de soustraire de ce prix le montant des droits du tarif minimum pour avoir la valeur en douane.

Actuellement, cette pratique n'est plus possible et les agents des douanes ne peuvent songer à s'enquérir, d'une façon courante, des prix pratiqués à l'étranger. Aussi, pour remédier à ce manque d'information exige-t-on à l'appui de la déclara-

(1) Décret du 6 avril 1928.

tion, mais seulement pour les marchandises taxées *ad valorem*, « une facture légalisée par l'autorité diplomatique ou consulaire française ou à défaut par les organismes ayant la compétence et présentant les garanties nécessaires, qui auront été préalablement agréés par le gouvernement » (1).

De plus, « le service des douanes peut exiger la production des marchés, contrats, correspondances, etc., relatifs aux opérations, sans que toutefois ces documents, non plus que la facture, lient obligatoirement son appréciation ». Cette juste réserve permet au service de ne pas s'en rapporter aux énonciations de factures minorées, régulières en la forme, établies complaisamment par le vendeur, dans le but d'éluder le paiement de droits *ad valorem*.

Dans ce cas, le recours à l'expertise sera provoqué et les experts seront invités à faire connaître si la valeur est acceptable pour le calcul des droits de douane.

La valeur ainsi définie doit être majorée du montant des droits d'entrée et des taxes intérieures, s'il y a lieu, pour servir de base à la liquidation de la taxe à l'importation (2). Mais il n'y a pas lieu d'ajouter à cette valeur le montant des taxes accessoires (taxe de statistique, droit de permis et de timbre) (3), pas plus d'ailleurs que le droit spécial sur les cotons (4), sur les laines et peaux de moutons et que la taxe perçue pour le compte de l'Office national des combustibles liquides.

Pour les marchandises passibles à l'entrée en France d'un droit de douane spécifique et de la taxe à l'importation, ou seulement de cette dernière taxe, la présentation de la facture n'est pas obligatoire (5). Le service vérifie la valeur déclarée à l'aide des mercuriales, cours officiels, barèmes pu-

(1) Aucune liste de ces organismes n'a été jusqu'à ce jour publiée.

(2) Arrêté ministériel du 28 août 1920. (Lettre adm. du 18 juin 1928.)

(3) Décision du 21 juillet 1921.

(4) Décision du 25 avril 1927.

(5) Réponse de M. le Ministre des Finances à M. Loubat, sénateur. (*J. O.* du 8 février 1928.)

bliés périodiquement par les soins de l'Administration et communiqués par des organes officiels, tels que la Direction de service des Charbons, l'Office des Houillères sinistrées, la Direction des essences et pétroles, les Chambres syndicales des courtiers assermentés. Mais ces cotations périodiques ne peuvent être faites que pour des produits simples, faciles à classer selon des étalons nettement déterminés (laines, cotons, métaux, charbons, essences et pétroles). Pour la liquidation de la taxe à l'importation, toute fraction de franc est comptée pour le franc. Le montant de la taxe peut être garanti, soumissionné comme en matière de douane. Mainlevée des marchandises qui sont le gage de la taxe ne peut être donnée que si l'impôt, dû en principe au comptant, a été payé ou garanti.

La taxe à l'importation n'est actuellement ni représentative ni compensatrice, à titre général, de la taxe sur le chiffre d'affaires. — Si au début de son institution, la taxe à l'importation pouvait être qualifiée de taxe représentative de celle sur le chiffre d'affaires, il est à remarquer que malgré ce caractère, elle n'en était pas, en fait, compensatrice, sauf pour les matières premières. En effet, les produits fabriqués n'acquittent qu'une taxe à l'importation, alors que le même produit — lorsqu'il a dû notamment passer par plusieurs industries qui l'ont successivement transformé, pour l'amener à son degré d'ouvrage finale — a dû subir en France l'incidence de plusieurs taxes sur le chiffre d'affaires successives. La compensation n'eût été atteinte qu'à la condition d'établir un taux spécial pour chaque produit importé, d'après le nombre moyen des transactions effectuées en France avant l'achèvement du produit similaire. On aurait abouti ainsi à un régime trop compliqué, dont l'application eût rencontré des difficultés innombrables. Actuellement, la taxe à l'importation n'est même plus représentative de la taxe sur le chiffre d'affaires, puisque les taux diffèrent (taxe à l'abatage) ou même n'ont pas de contre-partie à l'intérieur (taxe sur les cafés et les thés).

On peut à la rigueur soutenir que la taxe à l'importation sur les cafés et les thés représente, approximativement, le montant des taxes sur le chiffre d'affaires successives qui étaient perçues à l'occasion des transactions permettant à ces produits d'arriver aux consommateurs. On peut également prétendre que la taxe à l'abatage, perçue à l'importation sur le poids net, est, quoique du double, à peu près d'égale quotité que la taxe perçue à l'intérieur sur le poids brut.

L'exposé de ces deux cas n'est donc pas concluant pour la démonstration que nous voulons faire. Mais voici au contraire deux espèces nouvelles qui permettent d'affirmer que la taxe à l'importation n'est plus représentative, à titre général, de la taxe sur le chiffre d'affaires.

D'une part, l'article 4 du décret de codification du 26 décembre 1926 mentionne que le montant de la taxe sur le chiffre d'affaires est réduit à 55 centimes pour cent de la valeur des marchandises pour les transactions portant sur les céréales en grains et qui ne bénéficient pas de l'exonération prévue par l'article 3 de la loi du 24 décembre 1924 (1). Pareille réduction n'est pas consentie en faveur des céréales importées auxquelles le taux de 2 % est applicable.

D'autre part, la loi du 13 juillet 1925, dans son article 4, paragraphe 4, a prévu le cas où, lorsque les marchandises présentées à l'importation de l'étranger ou des colonies ne sont pas introduites en France par les soins d'un agent ou employé de personnes non établies en France, ou par ceux d'un intermédiaire ou d'un mandataire, l'impôt sera dû par l'acheteur dans les conditions prévues par la loi du 25 juin 1920, et portera sur le montant des achats, effectivement et définitivement réalisés, sauf s'il s'agit de produits visés au paragraphe 3. Dans cette éventualité, il y a perception d'une double taxe à l'occasion d'une importation.

C'est bien la preuve que la taxe à l'importation n'est pas

(1) Voir page 18.

toujours représentative de la taxe sur le chiffre d'affaires (1).

Taux de la taxe à l'importation. — La loi du 25 juin 1920 (art. 72) prévoyait une taxe à l'importation dont le montant était de 1 %. Mais nous avons vu (2) qu'en fait, elle fut, comme la taxe perçue à l'intérieur, augmentée d'un décime prélevé au profit des collectivités locales.

Portée à 1,3 % par majoration d'un double décime de la taxe perçue au profit de l'Etat (loi du 22 mars 1924, art. 3), la taxe à l'importation se liquide actuellement, en général, au taux de 2 % (art. 22 du décret de codification de 1926). La taxe est toutefois perçue à raison de 12 % :

a) Pour les marchandises, denrées, fournitures et objets destinés à un non-commerçant et classés comme étant de luxe (3);

b) Pour les voitures automobiles neuves ou usagées, servant au transport des personnes, leurs châssis, carrosseries, garnitures et accessoires, quelle que soit la qualité du destinataire.

Elle est de 6 % pour les voitures automobiles neuves ou usagées, aménagées pour le transport des marchandises, mais que l'importateur déclare vouloir éventuellement et concurremment utiliser au transport des personnes, leurs châssis, carrosseries et garnitures ainsi que les accessoires livrés avec les véhicules.

Pour les engrais (nitrate de soude, nitrate de chaux, cyanamide, sulfate d'ammoniaque, sel de potasse K_2O , scories de déphosphoration, superphosphates), les tourteaux et le sulfate de cuivre, la taxe est liquidée sur la base de 3,50 %. Ici elle est représentative de la taxe à la production instituée par l'article 60 de la loi du 4 avril 1926.

En ce qui concerne les charbons de terre, lignite, coke et

(1) Réponse de M. le Ministre des Finances à une question de M. Couhé, député. (*J. O.* du 27 mai 1928.)

(2) Voir page 8.

(3) Voir le décret du 19 novembre 1926 pour la nomenclature et les prix limites. (*J. O.* du 20 novembre 1926.)

agglomérés, ainsi que le brai minéral, la taxe est portée à 2,5 %. Cette taxe, payée à la production ou à l'importation, décharge de toute perception les transactions ultérieures.

Les importations de viandes fraîches, frigorifiées ou congelées de veaux, moutons, bœufs, brebis, agneaux, boucs, chèvres, chevreaux sont grevées d'une taxe spécifique de 40 centimes par kilog. net, celles de bœufs, taureaux, vaches, chevaux, juments, mulets, bardots, ânes et ânesses sont assujetties à une taxe de 25 centimes par kilog. net. Enfin, pour les viandes de porc, fraîches, frigorifiées, congelées, cuites, salées ou travaillées, la taxe est de 50 centimes par kilog. net.

Ces taux spécifiques, institués à titre provisoire par la loi du 13 juillet 1925, article 145, ont été rendus définitifs par la loi de finances de 1928 (loi du 27 décembre 1927).

Les importations de soufre (minerai, pyrite, soufre non épuré, soufre trituré, épuré, raffiné, sublimé) sont passibles, aux termes de l'article 31 de la loi du 19 mars 1928, d'une taxe de 5 %.

En ce qui concerne les thés et les cafés, la taxe à l'importation est respectivement de 7 et 8 % (article 60 de la loi du 4 avril 1926 et article 27 de la loi du 27 décembre 1927). Toutes les opérations de vente ou de commission portant sur ces produits sont exonérées de l'impôt sur le chiffre d'affaires. Il est précisé, en outre, que la totalité de la recette à provenir des taxes de 7 et 8 % doit être effectuée au profit de l'État.

Pour les eaux-de-vie, liqueurs, apéritifs et vins de liqueur non destinés à des marchands en gros, la taxe est de 30 % perçue par la Régie des Contributions indirectes, sauf pour les petites quantités importées par les voyageurs. Dans ce dernier cas, la taxe est récupérée par la douane.

Enfin, pour le sucre, depuis le 1^{er} octobre 1928, la taxe à l'importation est perçue à raison de 6 % acquittée par le redevable du droit de consommation et en même temps que ce droit. Cette taxe renforcée est représentative d'une taxe unique perçue à l'intérieur.

Exonération du paiement de la taxe à l'importation — Pour des raisons d'ordres divers, certaines introductions de produits ont été exemptées de la taxe à l'importation. C'est ainsi que le lait naturel (1) et le pain dont la vente en France n'est pas soumise au paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires, n'ont pas à acquitter la taxe à l'importation.

Les produits de parfumerie ou de toilette et les spécialités pharmaceutiques, qui ne peuvent être mis en vente sans être revêtus d'une vignette attestant le paiement de l'impôt intérieur (2), en sont exempts aussi (3).

D'autres matières, en raison de leur destination, ne sont pas grevées de la taxe à l'importation. Ce sont les importations de grains de blé tendre ou de seigle destinés à la fabrication du pain, les importations de bœufs, veaux, moutons, porcs et chevaux destinés à la boucherie (4), les importations effectuées par l'État, les départements et les communes, les établissements publics ou d'utilité publique, les sociétés particulières ou autres groupements régulièrement constitués et par les gouvernements alliés et ayant pour objet exclusif l'érection de monuments aux morts de la guerre ou à la gloire de nos armées et des armées alliées, les articles ou produits bruts qui sont employés en nature ou transformés pour la construction, le grément ou l'armement des navires, les produits fabriqués devant recevoir la même affectation, lorsqu'ils arrivent directement de l'étranger, des colonies ou qu'ils

(1) En France, les introductions de lait ont été exonérées de la taxe à l'importation par suite de l'exemption de la taxe sur le chiffre d'affaires, des ventes de ce produit à l'intérieur.

(2) Article 16 de la loi du 30 décembre 1916 et article 55 de la loi du 4 avril 1926.

(3) Il a été réglé toutefois que cette exemption ne jouerait que dans le cas où l'impôt spécial serait acquitté au moment de l'importation.

(4) Les importations de bovidés, ovidés, caprins et suidés bénéficient d'office de l'exemption de la taxe à l'importation sans qu'il y ait à justifier de leur arrivée dans un abattoir. Mais les animaux reproducteurs expédiés de l'étranger à destination des syndicats agricoles sont passibles, selon la règle générale, de la taxe à l'importation (note aux Directeurs du 30 décembre 1927).

sortent de l'entrepôt (1), ainsi que les importations de navires étrangers qui bénéficient des allocations prévues par la loi du 1^{er} août 1928 (navires achetés sur les fonds provenant de prêts consentis par le Crédit Foncier (2)).

Sont également exonérées du paiement de la taxe les importations de charbons destinés à la consommation des mines ou à la fabrication du coke, ainsi que les importations de brai minéral à destination, d'une part, de fabricants de ce produit et, d'autre part, des exploitants de mines et des fabricants d'agglomérés.

Les importations d'engrais de la nature de ceux normalement passibles de l'impôt de 3,5 % (3), lorsqu'ils sont destinés à des fabricants de ces produits, ne sont pas grevées de la taxe à l'importation. Il en est de même des introductions d'os, de phosphates et de pyrites destinés aux fabricants de superphosphates.

L'or à l'état de minerai (n° 200, 1^{er} parag. du Tarif des Douanes), de métal brut, en masse, lingots, barres, poudre (n° 200, 2^e parag. du Tarif des Douanes) ainsi que les monnaies d'or (n° 495 *bis* du 1^{er} paragraphe du Tarif des Douanes), à l'exclusion des objets détruits, sont exempts de la taxe à l'importation.

Enfin la loi du 30 décembre 1928 a exonéré de la taxe à l'importation, les introductions de farines, semoules et issues destinées aux meuniers et aux minotiers.

Le fondement de toutes ces exonérations est tiré du fait que les transactions portant sur ces divers produits en France ne sont pas grevées de la taxe sur le chiffre d'affaires ou bien le sont à un autre stade de fabrication ou à un autre moment.

Il faut ajouter à cette liste les importations qui, en vertu des

(1) Loi du 1^{er} août 1928, art. 13, alinéa 6 (*J. O.* du 2 août 1928).

(2) Décret du 25 janvier 1929, art. 1 (*J. O.* du 31 janvier 1929) rendu en exécution de la loi du 1^{er} août 1928. L'exemption ne s'applique pas aux produits désignés à l'article 2 du décret.

(3) Voir page 16.

règles générales établies en matière de douane, comportent suspension ou exonération des droits de douane.

La raison de l'exemption en est que les différents régimes sous lesquels sont placés ces importations répondent à des nécessités depuis longtemps reconnues et que l'on ne pouvait, sans en altérer l'esprit, les assujettir au paiement de la taxe à l'importation.

C'est ainsi que les marchandises, denrées, fournitures ou objets déclarés pour le transit, le transbordement, l'entrepôt, l'admission temporaire normale (1) ou constitués en dépôt, les objets personnels, mobiliers, outils, instruments et matériels en cours de service qui bénéficient de la franchise, des droits de douane et des taxes intérieures, les marchandises et emballages admis au bénéfice du retour, les produits de la pêche maritime française ne sont pas soumis au paiement de la taxe à l'importation.

(1) L'admission temporaire spéciale suspensive de la prohibition d'entrée ou du paiement des coefficients de majoration des droits de douane ne participe pas au bénéfice des dispositions prévues pour l'admission temporaire normale. Arrêté ministériel du 6 novembre 1926.)

CHAPITRE II

Institution du régime de la soumission cautionnée.

Les raisons économiques qui ont motivé le régime. — La tarification douanière étant destinée en France à protéger le travail national et à permettre à nos industriels de concurrencer dans des conditions d'égalité les produits de l'étranger, il ne saurait être question d'accroître la charge de nos producteurs en frappant les matières premières. C'est pour ce motif qu'un certain nombre de matières premières sont exemptes de droits de douane. La taxe à l'importation, par ailleurs, n'a pas, elle, le caractère d'un droit protecteur, elle est fiscale. C'est la raison pour laquelle elle frappe, sans distinction, aussi bien les matières premières que les produits fabriqués. Mais, par sa généralité d'application, ne va-t-elle pas entraver les exportations en grevant d'une taxe les introductions de produits faites en vue de fabrications destinées à l'étranger.

En ce qui concerne les produits admissibles temporairement ou en entrepôt, ce risque n'est pas à craindre : une exception expresse de perception de ladite taxe ayant été faite en faveur de ces régimes (1).

Mais ceux-ci ne s'appliquent précisément qu'à des entrées de marchandises passibles de droit de douane ou de taxes intérieures. De plus l'admission temporaire n'est accordée qu'à un petit nombre de produits dont la désignation est une prérogative du Parlement (2).

Pour accroître notre commerce d'exportation qui peut seul

(1) Voir page 20.

(2) Art. 197 du décret de codification.

libérer notre pays des dettes qu'il a contractées auprès de nombreuses puissances étrangères, le gouvernement a été amené à autoriser l'exemption du paiement de la taxe à l'importation sur les produits et matières exempts de droits de douane, de surtaxes d'entrepôt et d'origine et de taxes intérieures et non passibles de prohibition pour lesquelles les importateurs présentent, à l'appui de la déclaration de consommation, une soumission cautionnée portant engagement de payer la taxe exigible augmentée de l'intérêt de retard sur les quantités dont la réexpédition à l'extérieur dans le délai d'un an n'aura pas été constatée par la douane (1).

L'arrêté ministériel du 28 août 1920 est le premier texte qui a réglementé la soumission cautionnée. Il a été abrogé et remplacé par l'arrêté ministériel du 6 novembre 1926 qui fixe les règles actuelles du régime.

Evolution administrative du régime de la soumission cautionnée. — *Stricto sensu*, les dispositions de l'arrêté de 1920 étaient seulement favorables au commerce dit de marché (marché de la laine, du coton, des peaux), car la réexportation, dans le délai d'un an, devait avoir lieu, en principe, à l'identique. Les mêmes balles de laine ou de coton, les mêmes lots de peaux qui avaient été importés sous ce régime devaient être réexportés. Les soumissionnaires n'avaient aucune autorisation à solliciter. Du moment que des produits exempts de droits de douane et de taxes intérieures étaient importés, dans des conditions telles que les surtaxes d'entrepôt et d'origine n'étaient pas exigibles, *de plano*, le régime de la soumission cautionnée leur était applicable. Le service des douanes pouvait par des moyens appropriés (description minutieuse des emballages, prise d'échantillons, marquage au fer, d'un plomb) assurer la reconnaissance ultérieure des produits importés.

(1) Arrêté ministériel du 28 août 1920, art. 4.

Sous l'empire de cette réglementation, au point de vue économique, le régime de la soumission cautionnée s'apparentait avec l'entrepôt fictif. En effet, les manipulations nécessaires pour prévenir les détériorations étaient les seules qui pouvaient avoir lieu dans les deux cas, de plus aucun déficit n'était alloué.

Mais, par ailleurs, le système de la soumission cautionnée empruntait maints caractères à l'admission temporaire. En cela, il différait complètement du régime de l'entrepôt : les versements à la consommation n'étaient pas précédés de déclaration au service des Douanes ; aucun recensement des marchandises n'était exigé ; les marchandises importées sous ce régime n'étaient pas réputées hors de France.

Ce caractère hybride de la soumission cautionnée qui, par certains côtés, mécontentait les uns et favorisait les autres, fut l'objet de critiques. On lui reprocha son manque de souplesse. On fit état notamment de ce fait que, sous ce régime pour des marchandises exemptes, logées dans des emballages taxables, on devait acquitter les droits à titre définitif sur ces derniers.

D'où prétexte pour demander l'assimilation complète du régime de la soumission cautionnée à celui de l'entrepôt fictif. Si cette demande avait été accueillie, elle n'aurait pas eu pour effet de donner au commerce les facilités que celui-ci escomptait. En effet, les formalités inhérentes à l'entrepôt, même fictif, sont autrement plus nombreuses que celles qui incombent au régime de la soumission cautionnée. Indépendamment de la reconnaissance à l'entrée et à la sortie, l'existence des marchandises en entrepôt fictif est constatée par des recensements effectués à l'improviste. Il doit en être fait au moins un par trimestre dans chaque entrepôt. De plus, tout déplacement de marchandises placées en entrepôt fictif doit faire l'objet d'une autorisation et s'effectuer sous les conditions générales du transit. Enfin des pénalités sont prévues en matière d'entrepôt fictif dans les cas de non-représen-

sensation de la marchandise, soit au cours de recensements, soit à l'expiration des délais.

Mais indépendamment de ce surcroît de formalités à remplir, — dont les commerçants pétitionnaires avaient fait bon compte — l'extension à toute marchandise passible de la taxe à l'importation seulement, du régime de l'entrepôt fictif, eût dénaturé l'institution même de ce dernier. L'entrepôt fictif est en effet uniquement réservé à certains produits limitativement déterminés, et faire profiter de ce régime, conçu uniquement pour garantir le droit de douane, tous les produits pouvant être importés en soumissions cautionnées, ç'eût été faire l'application d'un texte pour des fins autres que celles qui avaient été prévues lors de son élaboration.

Mais là encore n'était pas le principal inconvénient de l'extension proposée. Des considérations budgétaires se seraient certainement opposées à l'énorme accroissement du personnel des Douanes, qu'aurait nécessité pareille mesure. Il est peu de villes où l'établissement d'un agent de cette administration n'eût été indispensable pour la tenue des somniers d'entrepôt et des recensements. C'est donc avec raison que l'administration a repoussé avec fermeté les suggestions qui lui ont été faites dans ce sens.

D'ailleurs, très rapidement, le commerce intéressé est revenu de son erreur, et au lieu de tendre à l'assimilation du régime de la soumission cautionnée à celui de l'entrepôt, il n'a cessé de demander les facilités particulières de l'admission temporaire.

La tactique suivie a été de solliciter le bénéfice des dispositions de l'arrêté du 28 août 1920, art. 4, § 4, pour des produits destinés à être réexportés après traitement ou fabrication en France. Dès lors, pour l'apurement des soumissions, le service des Douanes pourra admettre des produits compensateurs dont l'énumération et les pourcentages seront fixés par les départements du Commerce et des Finances. D'abord très faible au début, le nombre des demandes s'ac-

croît au fur et à mesure que le nouveau régime est davantage connu et apprécié.

Liste des autorisations de réexportation à l'équivalent accordées de 1920 à 1926 :

En 1920, nous avons relevé une autorisation : les laines brutes destinées à être réexportées au dehors après lavage, carbonisation ou peignage (circulaire du 24 septembre 1920).

En 1921, trois autorisations :

1° Le minerai de cuivre destiné à être réexporté sous forme de cuivres bruts (Inst. adm. du 3 mai 1921) ;

2° Les soies grèges importées en vue du moulinage (Inst. adm. du 9 mai 1921) ;

3° Les déchets de soie destinés à être réexportés à l'état de schappe peignée ou de bourre en masse (Inst. adm. du 28 juillet 1921).

En 1923, quatre autorisations :

1° Les laines brutes importées en vue du lavage et du peignage (Instr. adm. du 30 mars 1923) ;

2° Les laines brutes importées pour être filées (Instr. adm. du 12 juin 1923) ;

3° Les arachides décortiquées à transformer en huiles (Instr. adm. du 7 août 1923) ;

4° Les graines et fruits oléagineux destinés à être transformés en huile (Instr. adm. du 5 décembre 1923).

En 1924, quatre autorisations :

1° Les laines brutes importées en vue du cardage (Instr. adm. du 15 janvier 1924) ;

2° Les amandes de coprah ou de coco destinées à être transformées en graisses de coco alimentaires (Instr. adm. du 12 janvier 1924) ;

3° Le tartre brut et les lies de vins destinés à la fabrication de l'acide tartrique et de la crème de tartre (Instr. adm. du 19 mai 1924) ;

4° Les lentilles à décortiquer et à casser (Inst. adm. du 9 décembre 1924).

En 1925, quatre autorisations :

1^o Le coton brut destiné à être filé (Instr. adm. du 5 juin 1925) ;

2^o Les lins et les chanvres teillés à peigner et à filer (Instr. adm. du 25 avril 1925) ;

3^o Les étoupes de lin et de chanvre à filer (Instr. adm. des 10 juin et 27 août 1925) ;

4^o Les pois ronds à décortiquer et à casser (Instr. adm. du 15 septembre 1925).

En 1926, six autorisations :

1^o Les cuivres bruts destinés à être réexportés à l'état de fils isolés (Instr. adm. du 9 avril 1926) ;

2^o Les déchets de laine destinés à être peignés et filés (Instr. adm. du 7 juillet 1926) ;

3^o Les laines brutes destinées à être tissées (Instr. adm. du 30 juillet 1926) ;

4^o La bourrette de soie en masse destinée à être filée (Instr. adm. du 24 août 1926) ;

5^o L'abaca ou chanvre de Manille destiné à la fabrication du fil de caret (Instr. adm. du 1^{er} octobre 1926) ;

6^o Le jute brut destiné à être transformé en fils et en tissus (Instr. adm. du 1^{er} juin 1926).

Sous l'empire de l'arrêté ministériel du 28 août 1920, l'Administration est seule juge d'accorder ou de refuser le bénéfice des dispositions réglementant la soumission cautionnée, quand la réexportation à l'équivalent est demandée.

Toutefois, les propositions se rapportant aux quantités de produits compensateurs à réexporter par quintal de matières importées sont soumises à l'examen du Comité consultatif des Arts et Manufactures. Celui-ci se rend compte, au point de vue technique, du bien-fondé des déchets de fabrication demandés.

Défaveur de ce régime. — On ne peut qu'être frappé en parcourant cette liste d'autorisations par le petit nombre de

demandes tendant à bénéficier des dispositions de l'arrêté du 28 août 1920. On peut penser que l'administration, de crainte d'être accusée de donner, au détriment des recettes budgétaires, trop d'ampleur à un régime conçu dans un autre esprit, pouvait faire la sourde oreille aux sollicitations ; mais ayant admis assez tôt la réexportation à l'équivalent, surtout en ce qui concerne les textiles, l'administration des Douanes aurait pu difficilement donner une solution négative à d'autres demandes justifiées au point de vue économique. Il faut, au contraire, attribuer cette sorte de défaveur du régime à une cause qui tient à l'état d'esprit, créé par la guerre, de nos commerçants et de nos industriels. Pendant et après la guerre, l'activité nationale a eu tendance à produire n'importe où, n'importe comment, à n'importe quel prix. Un semblable point de vue, déjà contestable en temps de guerre où pourtant toutes les forces vives du pays doivent uniquement concourir à la défense du territoire ou à l'entretien des combattants, sans grands égards aux sacrifices pécuniaires, devient une aberration en temps de paix. Une grosse circulation fiduciaire, une surabondance d'argent liquide, l'idée bien ancrée que « l'Allemagne paiera », tout cela, au lendemain de la guerre, a pu faire penser que notre pays était riche, et, au lieu de revenir à des formules rationnelles, produire au moindre frais, à la commune satisfaction du producteur, du vendeur et du consommateur, nos chefs d'industrie ont continué d'appliquer les principes anti-économiques en usage pendant la guerre. Il ne faut pas rechercher ailleurs le motif de la lenteur de l'évolution du régime de la soumission cautionnée de 1920 à 1926, si ce n'est le montant, relativement peu élevé, de la taxe à l'importation (1,10 % et 1,30 %). Mais en 1926, après avoir été très près de la ruine, le pays se ressaisit. Une sage politique, par des accroissements de recettes, par la confiance qu'elle inspire, tend et réussit à sauver la situation. Une fiscalité sévère donne au gouvernement le moyen de continuer à faire face à ses engagements. Les impôts sont remaniés et

ceux dont l'institution remonte à la période antérieure à 1914, sont en général quintuplés. C'est de cette époque que date la revision des conditions de production. A partir de 1926, l'amélioration de notre change, après une rapide chute, rend plus difficile pour notre industrie et notre commerce la lutte sur les marchés extérieurs. Aussi le producteur tend-il à « rationaliser », à retrancher de ses frais généraux tout ce qui peut en être soustrait.

A celui travaillant pour l'exportation et utilisant des matières premières étrangères exemptes de droits de douane, s'offre l'occasion d'être dégrevé d'une taxe moyennant des formalités faciles à remplir.

Abrogation de l'arrêté du 28 août 1920 ; — l'arrêté ministériel du 6 novembre 1926. — L'arrêté du ministre des Finances du 6 novembre 1926 (1), relatif à la perception des taxes instituées à l'importation par les articles 72 à 76 de la loi du 25 juin 1920, 142 à 143 de la loi du 13 juillet 1925 et 60 de la loi du 4 avril 1926, a remanié le titre I de l'arrêté du 28 août 1920. La plupart de ses dispositions, quand elles ne reproduisent pas celles de l'ancien arrêté, ne font que codifier la réglementation éparse dans diverses instructions administratives.

Toutefois, en ce qui concerne le nouveau régime de la soumission cautionnée, ce dernier diffère notablement du système institué par l'article 4 de l'arrêté de 1920. Voici d'ailleurs le texte qui s'y rapporte : Ne sont pas soumis au paiement de la taxe à l'importation : « Les produits et matières « exempts de droits de douane, de surtaxes d'entrepôt et « d'origine, et de taxes intérieures et non passibles de prohibition pour lesquels les importateurs présentent à l'appui de la déclaration de consommation, une soumission « cautionnée portant engagement de payer la taxe exigible augmentée de l'intérêt de retard sur les quantités dont la réex-

(1) *J. O.* du 7 novembre 1926.

« pédition à l'extérieur en l'état ou après transformation, dans
« des conditions fixées par les ministres des Finances et du
« Commerce, sur avis du Comité consultatif des Arts et Manu-
« factures, n'aura pas été constatée par la douane dans le délai
« de six mois. Le délai pourra toutefois être exceptionnellement
« prorogé par décision du Directeur général des Douanes,
« dans le cas de nécessité reconnue, sous réserve du renou-
« vellement des engagements souscrits au moment de la pre-
« mière prorogation.

« Les importateurs qui en feront la demande pourront être
« dispensés de fournir caution moyennant consignation du
« montant de la taxe exigible. »

Différences essentielles entre le nouvel arrêté et l'ancien. —
L'arrêté du 6 novembre 1926 autorise soit la réexportation
en l'état, soit la réexportation de produits compensateurs équi-
valents, alors que sous l'empire des dispositions de l'arrêté
de 1920, l'administration des Douanes appréciait souverai-
nement la valeur des raisons économiques formulées pour
accorder l'autorisation de réexporter à l'équivalent. Ce mode
d'apurement constituait une exception qui n'était même pas
prévue par le texte original. La permission de réexporter à
l'équivalent ne s'applique toutefois qu'aux seules transforma-
tions autorisées par le ministre des Finances et du Commerce.

Cette restriction ne porte pas atteinte aux transformations
déjà admises par l'administration sous le régime précédent.

Si le nouveau texte rend plus souple le régime de la sou-
mission cautionnée en autorisant la réexportation de produits
équivalents, il est au contraire plus rigoureux que l'ancien,
quant au délai de réexportation. Ce dernier est réduit, en
principe, à six mois. Cette mesure n'a eu d'autre but que de
mettre fin à des spéculations et à des abus qui dénaturaient
l'institution et dont le Trésor, aussi bien que les comptables,
risquaient de faire les frais. Voici comment. Un commerçant
importait sous le régime de la soumission cautionnée des

produits qui y étaient admissibles. Il les revendait aussitôt ou les mettait en œuvre. Il obtenait ainsi le crédit de la taxe à l'importation jusqu'au dernier jour du délai imparti pour la réexportation. Ce jour-là, n'ayant pas satisfait à ses engagements, l'administration le mettait en demeure d'acquitter la taxe exigible au moment de l'introduction augmentée de l'intérêt de retard. Si l'on pense que le taux de l'intérêt de retard a toujours été bien inférieur au taux du loyer de l'argent entre particuliers, on aperçoit immédiatement tout le profit que pouvait retirer le commerçant. Actuellement, le même abus est possible, mais le soumissionnaire doit régulariser sa soumission dans les six mois.

De plus, le nombre des opérations en cours est directement proportionnel à la durée du délai de réexportation. Il s'ensuit que la responsabilité des receveurs et les risques du Trésor s'accroissent [avec la durée du délai accordé pour l'apurement de la soumission.

Pourtant il a été prévu que des prorogations pourront être exceptionnellement accordées par l'administration lorsque la nécessité en sera dûment reconnue.

Dans un but de décentralisation, afin d'accélérer la suite à donner aux demandes formulées par les importateurs, le Directeur général a délégué aux chefs locaux la faculté d'accorder des prorogations par périodes successives de six mois.

Les soumissionnaires doivent à cet effet produire des justifications suffisamment convaincantes, d'après lesquelles il résulte qu'ils ont été dans l'impossibilité de régulariser antérieurement leurs engagements. Il a été toutefois réglé que les acquits ne peuvent être prorogés au delà de deux ans par les chefs locaux (1).

Enfin, troisième innovation, l'arrêté du 6 novembre 1926 prévoit la dispense de fournir caution moyennant la consignation du montant de la taxe exigible.

(1) Déc. adm. du 4 février 1927.

Un recours juridictionnel existe-t-il contre le refus de l'administration des Douanes de proroger le délai de la soumission cautionnée ? — On serait tenté d'affirmer qu'il existe, en faveur du soumissionnaire qui voit sa demande de prorogation de délai rejetée, un recours en Conseil d'Etat pour excès de pouvoir. En effet, la décision de rejet émanant soit du Directeur général, soit en vertu d'un acte de délégation des chefs locaux, est une décision discrétionnaire pouvant être entachée d'un vice constitutif de l'excès de pouvoir, l'abus ou le détournement de pouvoir.

L'application stricte du principe de la séparation du pouvoir judiciaire et du pouvoir administratif devrait avoir pour conséquence, dans l'hypothèse envisagée, la possibilité d'un recours en Conseil d'Etat. Mais en matière de douanes, ledit principe ne demeure pas parfaitement intact. Le Code des douanes des 6-22 août 1791 (art. 1^{er}, titre XI) et la loi du 14 fructidor an III (art. 10) ont attribué compétence aux juges de paix pour connaître des fraudes et contraventions aux droits de douane, de tout ce qui peut y avoir rapport, des contestations concernant le refus de payer les droits, du non-rapport des acquits-à-caution et des autres affaires relatives aux douanes. Il ressort de ces deux textes que le juge de paix a plénitude de juridiction en matière de douane.

La juridiction administrative n'est reconnue compétente que pour statuer sur les demandes sans rapport avec la perception de l'impôt, mais qui sont fondées sur des faits de service dommageables relevés contre l'administration (1).

Pareillement, deux arrêts de la Cour de Cassation (3 juillet 1905 et 19 février 1918) (2) se prononcent pour la compétence administrative lorsque les faits dénoncés peuvent être détachés de l'opération fiscale, tout en conservant un caractère administratif.

(1) Tribunal des conflits du 31 juillet 1875 (S. 1875-2 305).

(2) Cas. 3 juillet 1905, S. 1906-1-41, D. P. 1905-1-485, Cass. 19 février, S. 1918-1919 som., page 12.

Ainsi donc, en vertu de ces deux jurisprudences très fermes, le Conseil d'Etat se déclarerait incompétent pour statuer sur le bien-fondé d'un recours basé sur le rejet d'une demande de prorogation de délai.

Privé d'un recours en Conseil d'Etat, le soumissionnaire pourrait-il demander aux juges de l'ordre judiciaire d'apprécier la légalité de la décision administrative de rejet ?

Non, car il ne pourrait prétendre que son droit a été violé.

L'arrêté ministériel du 6 novembre 1924 stipule, en effet, que le délai « peut » être prorogé. La latitude de l'administration n'est soumise à aucune restriction.

De même, et pour les mêmes raisons, il n'existe, à notre avis, aucun recours possible contre le refus administratif d'admettre un tiers comme caution, ou d'étendre la liste des produits compensateurs.

CHAPITRE III

Légalité de la soumission cautionnée. Sa nature juridique et sa forme. Le contrat accessoire de cautionnement.

Le régime de la soumission cautionnée est-il légal ? — C'est l'arrêté du 28 août 1920 qui a créé la soumission cautionnée, c'est un autre arrêté en date du 6 novembre 1926 qui lui a donné ses règles actuelles. Mais ne pourrait-on pas dire que ces deux textes ont été rendus en violation de la loi du 11 janvier 1892, article 13, d'après laquelle le bénéfice de l'admission temporaire ne pourra être accordé à aucune industrie qu'en vertu d'une disposition législative ? La soumission acquit qui garantit la taxe exigible, sa possibilité d'apurement dans certains cas par exportation de produits compensateurs équivalents à la matière première importée, le but poursuivi en accordant aux industries le régime de la soumission cautionnée, voilà autant de considérations qui peuvent faire naître dans l'esprit une confusion entre la soumission cautionnée et l'admission temporaire ; si la preuve était faite que la soumission cautionnée est une admission temporaire de produits exempts de droits de douane, il n'est pas douteux qu'il faudrait conclure à son illégalité. Mais cette preuve ne peut être administrée puisque la soumission cautionnée emporte nationalisation des produits importés. Ceux-ci sont considérés après leur importation comme des produits indigènes auxquels l'industriel doit donner une forme et une destination déterminées, moyennant quoi il sera déchargé de la taxe à l'importation.

Les deux régimes envisagés, malgré leur analogie, diffèrent en ce sens que la taxe à l'importation n'est pas un droit

de douane, c'est une taxe fiscale qui n'a de commun avec l'impôt douanier que son mode de recouvrement.

Ce fait écarte l'application des prescriptions de la loi de 1892 (art. 13) à la soumission cautionnée. De plus, la loi du 25 juin 1920, art. 72, a, *in fine*, stipulé que « les mesures nécessaires pour l'exécution des dispositions de cet article seront réglées par des arrêtés ministériels ». L'autorisation très large, attribuée au gouvernement par le pouvoir législatif, de régler cette matière, donne bien à la soumission cautionnée un caractère légal.

Nature juridique de la soumission cautionnée. — L'acquit de soumission cautionnée portant engagement de réexporter dans un certain délai des produits importés, ou à défaut, de payer le montant de la taxe à l'importation augmentée de l'intérêt de retard, est un contrat unilatéral (art. 1103 du Code civil). Ce caractère permettrait, le cas échéant, de lui appliquer certaines règles du Code civil. C'est ainsi que notamment l'article 1188 pourrait être invoqué par l'administration pour faire perdre au soumissionnaire le bénéfice du terme lorsqu'il a fait faillite ou lorsque, par son fait, il a diminué les sûretés qu'il avait données par le contrat à son créancier (1). Le terme étant toujours réputé stipulé dans l'intérêt de l'obligé (art. 1187 du Code civil), rien n'empêche l'importateur de faire décharger son acquit avant que le délai soit expiré.

La déchéance du terme ne serait pas encourue de plein droit, elle devrait être demandée en justice (2).

La soumission cautionnée affecte la forme d'un acte sous seing privé, mais il ne faut pas perdre de vue que c'est un acte administratif et qu'il a toute la valeur d'un acte authentique, d'où conséquence le paiement de la taxe garantie peut être poursuivi par voie de contrainte.

(1) Cass. civ. 22 septembre 1882, Pélabon, n° 50.

(2) Cass. civ. 30 mars 1892, D. P. 92-1-281.

Accessoirement à ce contrat s'en forme un deuxième par lequel une tierce personne, préalablement agréée par le représentant de l'administration — le receveur des Douanes du bureau où a été souscrit l'acte — se porte caution, pour le soumissionnaire, pour le cas où celui-ci ne remplirait pas ses engagements.

Les obligations très strictes de la caution, que nous étudierons plus loin (1), peuvent, dans certains cas, rendre difficile la conclusion du contrat de cautionnement. Dans le but évident de ne pas créer d'entrave sur ce point en matière de soumission cautionnée, l'arrêté ministériel du 6 novembre 1926 spécifie que les importateurs qui en feront la demande seront dispensés de fournir caution moyennant consignation du montant de la taxe exigible. Cette solution est d'ailleurs favorable au Trésor qui profite dans ce cas d'un placement de fonds gratuit, pendant le temps s'écoulant entre l'importation des matières premières et l'apurement de la soumission.

En cas de non-réexportation, le soumissionnaire n'est naturellement pas redevable des intérêts de retard, la terminologie employée dans ce cas est même impropre puisqu'il n'y a pas de caution.

Forme de la déclaration de soumission cautionnée. — De 1920 à 1925, les bureaux des douanes ne délivraient pas les mêmes formules d'acquits-à-caution aux importateurs de marchandises placées sous le régime de la soumission cautionnée (2). Il s'ensuivait des sources possibles d'erreurs et une complexité trop grande des formalités.

L'instruction du 9 avril 1925, prenant texte de ces divergences, estima à cette époque qu'il y avait intérêt à généraliser l'emploi de la formule D 18 ; mais à la longue on remarqua que l'utilisation de cet imprimé, qui s'appliquait à des opéra-

(1) Voir pages 39 et suivantes.

(2) Les soumissions cautionnées faisaient l'objet dans certains bureaux d'un acquit-à-caution de cas imprévus (M 51), dans d'autres d'un D 15 ou d'un D 18.

tions très diverses (admission temporaire normale, spéciale, soumission cautionnée), pouvait provoquer des erreurs de classement et compliquait inutilement les recherches. De plus, le libellé des engagements devait être modifié à la plume, ce qui nécessitait des ratures et des surcharges.

Aussi pour remédier à ces inconvénients, un arrêté ministériel du 7 avril 1927 (*J. O.* du 15 avril) prescrivit un nouveau modèle de formule obligatoire à partir du 1^{er} juillet 1927. Établie sur papier de couleur rose — ce qui la distingue visuellement des autres formules portant suspension des droits — la nouvelle déclaration de soumission a pris, dans la série des impressions, le numéro D 18 *ter*.

La partie supérieure gauche est réservée au soumissionnaire qui y libelle son engagement. Vient ensuite un cadre à six colonnes, où l'importateur doit consigner :

1° Le nombre de destinataires, — pour le calcul du droit de permis ;

2° Le nombre, l'espèce, les marques et numéros des colis, — pour l'apurement du manifeste et le calcul des taxes de statistique et du développement du commerce extérieur ;

3° La désignation des marchandises, — élément essentiel de la déclaration qui permettra de connaître la nature des produits à réexporter ;

4° Le pays d'origine, — mention utile pour savoir si le produit n'est pas passible de surtaxe de provenance ;

5° La valeur, — c'est sur cette donnée, si elle est reconnue exacte par le service, que sera calculé le montant de la taxe à l'importation, en cas de non-apurement de la soumission par réexportation ;

6° Les poids brut et net, — mentions indispensables en ce qu'elles permettent de connaître les quantités de produits à réexporter, si la compensation se fait poids pour poids ou après attribution d'un certain pourcentage de déchet. Au cas où les produits doivent être réexportés nombre pour nombre, la quantité numérique doit être mentionnée.

Faite en double, la soumission est enfin datée et signée du soumissionnaire et de sa caution et remise au service des Douanes.

Après enregistrement sommaire des énonciations et numérotage de la formule, un agent des Douanes, spécialisé dans la reconnaissance des marchandises, contrôle les mentions qui y sont portées. Il rédige ensuite, dans la partie droite, un certificat de visite. Pour éviter les modifications ultérieures de l'espèce et des poids déclarés — modifications pouvant faciliter des fraudes — il lui est recommandé d'indiquer, en toutes lettres, la désignation des marchandises et quantités pour lesquelles la soumission est délivrée.

En cas de désaccord entre le soumissionnaire et le service des Douanes, en ce qui concerne l'espèce, l'origine et la valeur des produits importés, le différend est déféré — comme en matière de douane — aux experts légaux.

Le verso de la formule est tout entier consacré aux opérations de sortie. Celles-ci sont analysées en huit colonnes dont la rédaction incombe partie au déclarant et partie au service de la visite et au service actif des Douanes.

Dans la 1^{re} colonne, le poids de la matière première importée est rappelé. Il doit y avoir concordance entre cette quantité et celle figurant au certificat de visite. S'il s'agit d'une réexportation ayant été précédée d'une ou plusieurs autres apurant le même acquit, on fait mention à cette colonne du solde créditeur obtenu en retranchant de la quantité importée la somme des quantités compensées.

La deuxième colonne exige des mentions très diverses : désignation du bureau, numéro de la déclaration d'exportation, l'espèce de la marchandise — indications utiles pour permettre de savoir si, et dans quelles proportions, les produits réexportés compensent la matière importée — la désignation du poids, de la valeur et de la destination, enfin, la signature du déclarant.

La troisième colonne se borne à rappeler, en chiffres, le poids de la marchandise exportée.

La quatrième colonne indique la quantité de matière première compensée, laquelle est obtenue en multipliant le poids énoncé à la 3^e colonne par le nombre exprimant la différence entre 100 et le pourcentage de déchets, accordé par décision ministérielle autorisant la compensation.

La cinquième colonne mentionne le solde créditeur obtenu en retranchant du nombre porté à la colonne I, celui porté à la colonne IV. La rédaction des indications figurant aux colonnes I, II, III, IV et V, incombe au déclarant. Celle des trois autres au service des Douanes.

La sixième colonne est réservée au certificat de visite. Le vérificateur des Douanes y consigne le résultat de ses investigations. Il y mentionne l'espèce et le poids reconnus, les quantités admises à la décharge de la soumission, il date et il signe.

La septième colonne est réservée aux diverses catégories à imputer lorsque les taux de compensations diffèrent en raison de la nature des fabrications exportées.

La huitième colonne reçoit la mention du « vu embarquer » ou du « vu passer à l'étranger » apposée par le service actif des Douanes.

Enfin, la partie inférieure du recto comporte deux libellés : l'un celui de gauche est destiné à recevoir les indications relatives à l'annulation des engagements souscrits en cas de non-réexportation totale ou partielle.

Dans ce cas, la taxe à l'importation sera récupérée pour les quantités non réexportées. Mentions du numéro de recette et de la date de la liquidation de cette taxe au registre comptable M 17 et du numéro de recette et de la date au registre de quittances M 40 y seront portées. D'autre part, le montant des intérêts de retard exigibles sera mis en recouvrement.

Le libellé de droite constitue le certificat de décharge par

lequel, comme son nom l'indique, les engagements du soumissionnaire et de la caution, souscrits lors de l'établissement de l'acquit, sont annulés. Il doit être obligatoirement signé de deux agents dont le receveur.

Conditions requises de la caution. — Très généralement la soumission est garantie par une caution personnelle qui doit être capable et solvable. En principe, toute personne, capable de s'obliger, est capable de se rendre caution ; mais la capacité requise est celle qui est nécessaire pour faire un contrat de bienfaisance (1).

Sous cette réserve de capacité, la caution peut être un particulier quelconque, une maison de banque ou une société financière. Depuis 1899, les receveurs sont autorisés à admettre, comme caution unique des redevables, les succursales de sociétés financières des maisons de banque (2).

La caution doit, en outre, être solvable, c'est-à-dire qu'elle doit avoir un bien suffisant pour répondre de l'objet de l'obligation. Sa solvabilité est appréciée par le receveur des Douanes du bureau où est déposée la soumission. Il doit se procurer, sous sa responsabilité, tous les renseignements nécessaires et rechercher, notamment, si les immeubles de la caution ne sont pas grevés d'hypothèques. D'ailleurs, la solvabilité de la caution s'apprécie non seulement en elle-même, mais en fonction de l'importance des droits qu'elle peut être appelée à garantir. Il est interdit aux receveurs d'admettre comme cautions des personnes dont la fortune est liée à celle du principal obligé ou d'une première caution, c'est-à-dire des associés s'il s'agit de négociants ou de parents communs en biens si ce sont des personnes étrangères au commerce (3).

Solidarité de la caution et du débiteur principal. — En

(1) Pandectes.

(2) Décision ministérielle du 23 décembre 1899 abrogeant celle du 26 décembre 1881.

(3) Circulaire du 27 mai 1820.

matière de douane, la caution doit intervenir comme caution solidaire ; elle ne peut pas opposer au fisc le bénéfice de division ou le bénéfice de discussion (1).

Elle est tenue vis-à-vis de la douane au même titre et dans les mêmes conditions que le débiteur principal (2). On peut même dire qu'elle est plus qu'un codébiteur solidaire, puisque, lorsqu'elle a payé, elle ne peut pas invoquer la subrogation aux droits du Trésor (3).

De l'importance du choix de la caution pour les receveurs des Douanes. Jurisprudence actuelle du Conseil d'Etat. — Pour les receveurs, le choix de la caution est primordial, en ce sens qu'ils ne peuvent pas s'opposer à une importation de produits sous le régime de la soumission cautionnée alors que le soumissionnaire est dans une situation pécuniaire difficile. En effet, aucune décision administrative ne prescrit aux receveurs de s'enquérir de la solvabilité du débiteur principal. En résulte-t-il pour cela que le service des douanes doit se désintéresser de la capacité de paiement du principal obligé ? Nous ne le pensons pas, car il est de principe que toute remise de droits doit être garantie par la signature de deux personnes solvables (4). De deux choses l'une, ou bien le service des Douanes pourra exiger que le soumissionnaire soit solvable au moment de la signature de l'acquit, ou bien il pourra demander une deuxième caution.

Lorsqu'une caution ne paraît pas suffisamment solvable au receveur, celui-ci peut la refuser. Toutefois, l'Administration se réserve le droit d'examiner si le refus n'est pas arbitraire, tout en s'interdisant de prescrire une concession de crédit (5).

(1) Article 2021 du Code civil.

(2) Cass. 12 décembre 1822, S. 1823-1-166. Tribunal civil de Nantes, 29 avril 1888. Cass. civ. 4 janvier 1888, P. 88-1-98, S. 88-1-139.

Tribunal civil de Bastia, le 22 mars 1910.

(3) Cass. civ. du 4 janvier 1888, P. 88-1-98, S. 88-1-139.

(4) Circulaire du 27 mai 1820.

(5) Circulaire du 14 mai 1921.

La responsabilité en cas de non-satisfaction des engagements par le débiteur principal ou la caution est rejetée sur le receveur. Si aucune faute ne peut lui être imputée dans l'octroi des crédits, il peut être déchargé de sa responsabilité. Les sommes non recouvrables sont alors portées en non-valeur, par décision ministérielle, sur la proposition du conseil d'administration et les conclusions conformes de la direction de la Comptabilité publique. Dans le cas contraire, il doit solder de ses deniers les droits dus et non acquittés. Le receveur est alors subrogé dans tous les droits du Trésor public d'après les dispositions du Code civil.

Il est à noter toutefois que ces dispositions relatées par la circulaire administrative du 14 mai 1921 ne semblent pas d'accord avec la jurisprudence actuelle du Conseil d'Etat. En effet, d'après un arrêt du 16 novembre 1906 (1), le Conseil d'Etat statuant en matière de contributions indirectes a décidé qu'en prenant des renseignements sur une caution à lui proposée et en acceptant ensuite cette caution, un receveur principal n'agit pas en qualité de comptable détenteur de deniers publics, et qu'en conséquence, en admettant qu'il ait commis une faute lourde en acceptant cette caution, le ministre des Finances ne peut le déclarer responsable à titre de comptable et ordonner la saisie de son cautionnement (2).

En présence de cette jurisprudence, il semble plus logique de faire une discrimination en ce qui touche la responsabilité des receveurs dans l'octroi des crédits en matière de soumissions cautionnées.

1° Les comptables qui ont admis une caution, qui par la suite, s'est révélée insolvable ne peuvent être pécuniairement responsables de sa carence. Seules des sanctions administratives peuvent être prises (révocation, rétrogradation, changement disciplinaire, blâme) ;

(1) Arrêt rapporté au D. P. 1908-3-44.

(2) Voir également Conseil d'Etat, 4 décembre 1891 (D. P. 93-3-49) ; 10 novembre 1899 (D. P., 01-3-9) ; 24 janvier 1902. (D. P., 03-3-63).

2° Les comptables qui par négligence ont laissé prescrire la créance de l'Etat ou qui n'ont pas fait toute diligence en vue de la rentrée des taxes exigibles avant l'insolvabilité des cautions sont responsables sur leurs deniers (1).

La Caisse de garantie en Douane de l'Union des Négociants en laine de Roubaix-Tourcoing. — S'inspirant certainement de cette société mutuelle de cautionnement qu'est, en matière de contributions indirectes, « l'Etoile commerciale », une caisse de garantie en douane de l'Union des négociants en laine de Roubaix-Tourcoing s'est constituée à dater du 1^{er} janvier 1927. Son objet est de fournir à l'administration des Douanes la caution collective et solidaire de ses adhérents, en garantie du paiement éventuel de toutes taxes dues par les participants pour les importations de laines en masse effectuées sous le régime de la soumission cautionnée. Par décision du 21 décembre 1926, le ministre des Finances a autorisé la substitution de la garantie collective de cet organisme aux cautions personnelles exigées en la matière.

Chacune des firmes affiliées à la caisse de garantie s'engage, suivant acte en due forme, dont un exemplaire est déposé entre les mains du receveur principal à Lille, à se porter personnellement et solidairement caution, vis-à-vis de la Douane, de toutes sommes augmentées des intérêts de retard, qui seraient reconnues exigibles à l'occasion des opérations effectuées sous le régime de la soumission cautionnée par l'un quelconque de ses associés, que les engagements aient été souscrits par ledit associé en son nom propre ou pour son compte par des tiers.

En outre, la caisse de garantie a déposé en nantissement des valeurs du Trésor qui sont affectées, avec constitution d'un privilège exclusif de premier ordre au profit de l'administration des Douanes, à la garantie des taxes de toute nature qui peuvent devenir exigibles des adhérents. Des dépôts sup-

(1) Voir la note sous l'arrêt Guiheneuf (D. P. 1914-3-19).

plémentaires sont effectués trimestriellement, au fur et à mesure du développement des opérations. De plus, un contrat de réassurance a été souscrit, en vue de couvrir les risques solidairement assurés par les participants.

Il a été de plus réglé que tous les registres et documents de la caisse de garantie seront tenus au siège social, à la disposition des agents supérieurs des Douanes, qui pourront vérifier le montant et la composition de l'actif de la caisse.

Sur les formules de soumission cautionnée, l'indication de nom de la caution est remplacée par la mention « cautionnement collectif », suivie du numéro d'immatriculation de l'adhérent sur les registres de la société.

Les adhésions de la société sont portées à la connaissance du service des douanes par l'Administration, tandis que les radiations, pour quelque cause que ce soit (démission, exclusion, etc.), sont notifiées immédiatement aux bureaux d'importation par les soins de la société. Une clause du contrat de cautionnement stipule que les retraits de garantie n'auront d'effet qu'à dater du lendemain du jour où le comptable aura accusé réception de l'avis de notification (1).

Changements survenus dans la situation de la caution. — Si la caution est devenue incapable, par exemple interdite, elle continue d'être tenue, car l'incapacité survenue postérieurement au contrat ne peut avoir pour effet d'anéantir celui-ci, sauf application possible de l'article 503 du Code civil. Si la caution est devenue insolvable, l'administration pourra en réclamer une autre (2). L'insolvabilité de la caution existera lorsqu'elle aura cessé de remplir les conditions exigées par l'article 2.019 du Code civil.

Si la solvabilité de la caution, au lieu de disparaître, a diminué, le soumissionnaire pourra être obligé de fournir une caution supplémentaire (3). La mort de la caution n'équi-

(1) Décision administrative du 31 décembre 1926.

(2) Article 2.020 du Code civil.

(3) Article 2.131 du Code civil.

vaut pas à son insolvabilité, puisque ses héritiers succèdent à toutes ses obligations (1). L'article 2.037 du Code civil, en vertu duquel la caution est déchargée, lorsque la subrogation aux droits, hypothèques et privilèges du créancier ne peut plus, par le fait du créancier, s'opérer en faveur de la caution, ne s'applique pas en matière de douane. Nous avons vu, en effet (2), que la caution est tenue vis-à-vis de la douane au même titre et dans les mêmes conditions que le débiteur principal.

La Régie des contributions indirectes est moins bien traitée, puisque, en vertu d'un arrêt de la cour suprême (3) — déjà ancien il est vrai, — elle est déchue du droit de réclamer la garantie que lui assure le cautionnement stipulé sur un acquit-à-caution, lorsque, par le fait de l'un de ses préposés exerçant un acte de ses fonctions, et dont elle est par suite responsable, elle ne peut plus subroger cette caution dans les sûretés qui lui appartiennent contre ce débiteur. Semblable déclinatoire ne peut être opposé à l'administration des Douanes.

Remplacement des cautions personnelles. — Nous avons vu que la caution personnelle peut, en matière de soumission cautionnée, être remplacée par la consignation du montant de la taxe à l'importation exigible : c'est l'arrêté ministériel du 6 novembre qui a autorisé cette substitution. Dans ce cas, le soumissionnaire offre une sûreté réelle. Mais peut-on également remplacer la caution personnelle par un dépôt de titres nominatifs de rentes françaises ? Il semble bien que, par analogie, ce remplacement pourrait être effectué.

Il y aurait là simplement application des dispositions de l'article 2.041 du Code civil. Cette solution, qui avait été admise en matière de crédit de droits, crédit à quatre mois, crédit d'enlèvement et admission temporaire des sucres (4), a

(1) Article 2.017 du Code civil.

(2) Voir page 34.

(3) Cass. 18 décembre 1844, S. 45-1-108, D. P. 45-1-477.

(4) Décision administrative du 16 décembre 1918.

été abandonnée, car la législation sur les titres nominatifs ne permettait pas, le cas échéant, de réaliser les titres remis en dépôt : cette réalisation étant toujours subordonnée à l'autorisation expresse du déposant, et cela malgré les termes du nantissement (1).

Pareillement, le service des Douanes s'opposerait, en vertu de la décision administrative du 15 février 1927, à leur affectation en nantissement de titres nominatifs, d'annuités sur dommages de guerre.

Au contraire, l'administration a autorisé le remplacement des cautions personnelles par un dépôt en banque de valeurs mobilières : titres de rentes françaises au porteur. Bien que cette substitution de sûreté en matière de soumission cautionnée n'ait été prévue jusqu'à présent que pour la Caisse de garantie de l'Union des négociants en laine de Roubaix-Tourcoing, on peut souhaiter le développement de cette facilité susceptible de donner satisfaction au commerce tout en déchargeant les receveurs des Douanes de leur responsabilité et d'accroître les transactions portant sur les valeurs du Trésor.

Pourquoi même ne pas faire de cette substitution une règle générale en obligeant tous les concessionnaires de crédit à garantir l'administration concédante par un dépôt de titres ? Le marché de nos rentes serait de beaucoup plus actif. Il aurait à nouveau pour clients des capitalistes qui se sont détournés de lui parce que les placements industriels ont des rapports plus élevés. Les rentiers à qui la guerre a porté un coup terrible en dévalorisant leur capital et leurs revenus, auraient la perspective d'une plus-value méritée de leurs titres. L'Etat lui-même aurait le très sérieux avantage de voir certaines valeurs du Trésor monter rapidement au-dessus du pair, ce qui pourrait lui permettre, par des consolidations appropriées, une réduction importante des arrérages. Cette

(1) Lettre aux Directeurs du 9 mars 1923.

mesure devrait être d'emblée réalisée en ce qui concerne les cautionnements en matière de douanes et de contributions indirectes, pour les crédits de droits proprement dits et les crédits d'enlèvement. Pour la soumission cautionnée, pareille obligation ne pourrait être édictée, en raison du trop faible profit — parfois même négatif — que ce régime serait susceptible de procurer aux usagers.

Forcer ces derniers à constituer un cautionnement en titres de rentes irait à l'encontre du but poursuivi. En effet, s'ils ne possèdent pas en portefeuille les valeurs nécessaires, les soumissionnaires devraient s'en porter acquéreurs et pour cela immobiliser une fraction importante de leur capital qui pourrait leur faire défaut pour la marche de leurs affaires. De plus ils devraient consentir à une réduction d'intérêt souvent supérieure au montant de la taxe à l'importation, cette réduction étant la différence entre le montant des arrérages servis par l'Etat à ses rentiers et les dividendes plus élevés que procurent les placements industriels.

Ce serait la fin de la soumission cautionnée et l'anéantissement de tous les avantages qu'elle procure.

Situation de la caution en cas de prorogation du délai d'apurement. — L'administration est fréquemment appelée à statuer sur une prorogation de délai pour la réexportation des produits apurant les soumissions cautionnées. Si le délai est prolongé, la caution est-elle déchargée ? C'est le Code civil qui va, sur ce point, nous renseigner. L'article 2.039 est ainsi conçu : « La simple prorogation de terme accordée par le créancier au débiteur principal ne décharge pas la caution qui peut, en ce cas, poursuivre le débiteur pour le forcer au paiement. » Il ne pourrait guère en être autrement, bien que, toutefois, l'opinion contraire ait été émise, car la simple prorogation du délai n'est pas susceptible d'entraîner novation. C'est toujours la même obligation qui est à exécuter dans un délai plus long. Cette manière de voir est celle de l'administration

mais qui pourtant, à titre de précaution, a prescrit à ses receveurs de faire renouveler les engagements souscrits par le soumissionnaire et la caution en cas de prolongation de délai (1).

Moyens mis à la disposition des comptables pour s'assurer de la solvabilité des redevables et des cautions. — Une décision ministérielle du 4 août 1875 a autorisé les receveurs principaux des Douanes à se renseigner auprès des conservateurs des hypothèques sur la situation hypothécaire des redevables et de leurs cautions.

D'autre part, ces comptables ont la faculté de consulter les registres tenus aux greffes des tribunaux de commerce en vertu de la loi du 1^{er} mars 1898 pour l'inscription des nantissemements consistant en fonds de commerce.

Les indications recueillies à ces deux sources ne suffisant pas toujours pour édifier complètement sur l'état de fortune des personnes admises au crédit, il a été réglé que les comptables des douanes étaient autorisés à prendre auprès des receveurs de l'Enregistrement les informations dont ceux-ci disposent, non seulement sur l'origine de certaines acquisitions, telles que celles provenant de successions, mais encore en ce qui concerne le détail et la valeur des biens immobiliers, des créances hypothécaires et des fonds de commerce offerts en garantie, le régime matrimonial sous lequel sont placées les cautions (1), etc. L'administration a recommandé d'user avec mesure des facilités concédées par la décision.

En raison de la réglementation administrative de la Caisse de garantie de l'Union des négociants de Roubaix-Tourcoing, les receveurs ayant admis des laines en soumissions cautionnées avec comme caution ladite caisse, seraient déchargés de toute responsabilité au cas, tout théorique d'ailleurs, de cessation de paiement de la caisse et de faillite simultanée de ses affiliés, ceux-ci étant solidaires.

(1) Note administrative du 10 mai 1924.

La créance de l'Etat vis-à-vis du soumissionnaire peut-elle être négociée ? — Vis-à-vis du signataire de la soumission cautionnée, le fisc possède une créance à terme : ne pourrait-il pas, dans les périodes de déficit, faire escompter cette créance et recevoir ainsi le produit de l'impôt par anticipation ? Il y aurait là une substitution de créanciers au plus grand profit de l'Etat, puisqu'il pourrait ainsi se procurer des capitaux pour ses besoins de trésorerie. Si cette question pouvait être résolue dans le sens que nous indiquons, les prêteurs pourraient avoir à leur disposition des valeurs de tout repos, à court terme, qui depuis la suppression des bons de la Défense nationale à un mois, trois mois, un an, font actuellement défaut.

Mais il ne peut en être ainsi en raison de la nature même des engagements du soumissionnaire. En effet, celui-ci s'oblige soit à réexporter la matière première, ou des produits compensateurs, soit à acquitter la taxe à l'importation dans le délai de six mois. L'incertitude dans laquelle on se trouve, de savoir si la créance du fisc prendra ou non naissance, rend impossible cette combinaison.

CHAPITRE IV

Réglementation administrative du régime de la soumission cautionnée.

Le champ d'application de la soumission cautionnée. — Les produits importés sous le régime de la soumission cautionnée doivent remplir plusieurs conditions :

1^o Avant tout, ils doivent être exempts de droits de douane, et, pour cela, figurer au tableau des droits avec la mention : « exempts », ou bien avoir été assimilés à ces derniers par l'administration en vertu du pouvoir qu'elle puise dans l'article 16 de la loi du 28 avril 1816 ;

2^o Ne pas être frappés de prohibitions d'entrée ;

3^o S'ils sont d'origine européenne et que la loi les frappe d'une surtaxe d'origine au cas d'importation indirecte, ils doivent venir en droiture des pays de production ou de fabrication, à moins toutefois de provenir de pays limitativement déterminés par des conventions ou des accords commerciaux et suivant des modalités strictement énumérées (exemples : importations par le Danemark de produits de l'Islande et des îles Féroé, importations de l'île de Crète par la Grèce, etc... (1) ;

4^o S'ils sont d'origine extra-européenne et passibles de la surtaxe d'entrepôt lorsqu'ils arrivent par la voie d'un pays européen, ils doivent être importés directement et non provenir d'un entrepôt d'Europe. Ici encore des exonérations de surtaxe ont été accordées à certains produits extra-européens qui ayant emprunté des itinéraires déterminés sont réputés

(1) Voir *O. P.*, nos 56 et suivants, pages 38 et suivantes.

avoir été transportés en droiture (exemples : les produits persans importés par Taganrog, ou bien les marchandises d'outre-mer, qui expédiées directement à destination de la France ont dû être transbordées ou mises à terre dans un port d'Europe, en raison d'un cas de force majeure dûment justifié (1) ;

5° Ne pas être frappés de taxes intérieures.

Ce champ d'application de la soumission cautionnée est déjà très vaste en raison du nombre élevé de produits exempts de droits de douane et de taxes intérieures, lorsqu'ils sont importés dans des conditions telles qu'ils ne sont passibles ni de surtaxe d'origine, ni de surtaxe d'entrepôt.

Mais on doit envisager un domaine plus grand encore et dire que la presque généralité des produits des colonies, dont l'énoncé figure au 1^{er} paragraphe de la loi du 13 avril 1928, art. 2 (2), savoir l'Indochine, Madagascar et ses dépendances, la Guadeloupe et ses dépendances, la Martinique, la Guyane et la Réunion, peuvent être importés en France sous le régime de la soumission cautionnée. En effet, ces colonies, auxquelles on doit ajouter l'Algérie, ont le privilège de pouvoir exporter en France, en exemption de droit de douane, leurs produits naturels ou fabriqués.

Ainsi donc, tous les produits de ces colonies qui ne sont pas frappés de prohibition et qui ne sont pas grevés de taxes intérieures peuvent être importés sous le régime suspensif de la taxe à l'importation. On peut même ajouter les matières premières destinées à l'industrie et certaines denrées d'alimentation, originaires des colonies du second groupe (3), qui accordent un régime préférentiel aux produits métropolitains et algériens. La liste de ces articles a été fixée par décrets rendus sur la proposition du ministre du Commerce et de l'In-

(1) Voir *O. P.*, nos 56 et suivants, pages 38 et suivantes.

(2) *J. O.* du 21 avril 1928.

(3) Ce groupe comprend les territoires coloniaux autres que ceux désignés ci-dessus et les territoires africains placés sous mandat.

dustrie, du ministre de l'Agriculture et du ministre des Colonies (1).

Il est à noter que si ces produits coloniaux admissibles en franchise en France peuvent être importés sous le régime de la soumission cautionnée (2), ils doivent être réexportés à l'identique, lorsqu'une décision administrative n'a pas autorisé l'apurement par produits compensateurs.

Formalités que les importateurs doivent remplir pour être autorisés à faire venir de l'étranger ou des colonies françaises des produits sous le régime de la soumission cautionnée. — En ce qui concerne les marchandises importées pour être ensuite réexportées sans aucun travail de transformation, aucune autorisation n'est à solliciter. L'arrêté ministériel du 6 novembre 1926 ne laisse aucun doute à ce sujet. Au contraire, lorsque les soumissionnaires ont l'intention d'importer des produits remplissant les conditions nécessaires pour être admis en soumission cautionnée, lesquels produits seront réexportés après main-d'œuvre ne permettant pas de les identifier, ils doivent demander une autorisation.

Par une requête très explicite à la direction générale des Douanes, les intéressés doivent faire ressortir les avantages qui résulteraient pour leur commerce ou leur industrie de l'admission à la décharge des comptes des produits envisagés et indiquer, en outre, les conditions de fabrication desdits produits, ainsi que les taux de compensation proposés.

L'Administration recommande que ces requêtes soient présentées par un groupement dûment qualifié de l'industrie et du commerce intéressés. Cette manière d'opérer suppose tout d'abord une entente entre les usagers, une étude approfondie de la question et comme conséquence une fixité sérieuse du régime quant à ses conditions d'application. La demande,

(1) Par les décrets des 30 et 31 janvier 1929, la franchise a été accordée à de nombreuses matières premières et denrées alimentaires.

(2) Sous réserve de ne pas être redevables de taxes intérieures.

après avis du service scientifique, fait l'objet de propositions motivées au ministre des Finances, qui décide s'il doit saisir son collègue du Commerce en vue d'obtenir l'avis du Comité consultatif des Arts et Manufactures.

Les dispositions formelles de l'arrêté du 6 novembre 1926 ne permettent plus à l'administration des Douanes de se faire seule juge, comme sous l'empire de l'arrêté du 28 août 1920, du bien-fondé des requêtes tendant à l'extension du régime.

Comment se fait l'apurement des soumissions. — Lorsqu'un produit exporté remplit les conditions exigées pour être admis en décharge d'une soumission cautionnée, l'exportateur doit, à l'appui de la déclaration de sortie, annexer la formule D 18 *ter* au verso de laquelle le service des Douanes mentionnera les quantités exportées.

Mais dans certains cas, la présentation de la soumission est rendue impossible du fait que de nombreuses exportations ont lieu simultanément par des bureaux différents, aussi l'administration a autorisé, dans des cas limitativement déterminés, l'emploi de bons de sortie permettant de constater les réexportations partielles en vue de l'apurement de soumissions cautionnées.

Peuvent donner lieu à la délivrance de bons de sortie, les produits admissibles à la décharge des soumissions cautionnées souscrites pour les matières premières énumérées ci-après : chanvres teillés, cotons bruts, dattes, jutes bruts, laines brutes, lins teillés, minerais d'étain, de manganèse, etc., peaux brutes, peaux de moutons et d'agneaux en laine, ramie, déchets de soie.

Ces bons, dont l'institution remonte au 4 juin 1926, devaient en principe être libellés en double exemplaire. Dans un but de simplification, il a été admis que ces documents pouvaient n'être établis qu'en simple expédition pendant une période d'essai d'un an. Cette façon d'opérer n'ayant révélé, dans la pratique, aucun inconvénient, une décision adminis-

trative a prescrit d'accorder un caractère définitif à la mesure appliquée jusqu'alors à titre provisoire (1).

Le texte de ces bons comporte deux parties :

L'une constituant déclaration porte le nom et l'adresse de l'intéressé, le poids de la marchandise à exporter (en lettres et en chiffres) et sa qualité, et enfin la date. En tête et du côté gauche de la formule doivent en outre figurer :

1° Le nom du bureau de sortie ;

2° Un numéro d'ordre à l'usage du déclarant ;

3° Une référence au numéro, à la date et au bureau d'émission de l'acquit-à-caution, sur lequel seront imputés les produits réexportés. Mais cette référence peut, quel que soit le produit envisagé, n'être apposée qu'au moment où les bons sont présentés pour l'apurement des soumissions.

La seconde est réservée à la reconnaissance du service qui indique le poids (reconnu ou admis) de la marchandise et inscrit une référence au numéro de la déclaration de sortie. Cette reconnaissance, datée et signée par l'agent chargé de la régularisation du bon, doit être complétée par le certificat d'embarquement ou de passage à l'étranger (2).

L'instruction administrative du 14 septembre 1926 a habilité les compagnies de chemins de fer et, éventuellement, toutes les personnes agissant pour des tiers, à signer les bons de sortie, au lieu et place des exportateurs effectifs, dès l'instant que les compagnies ou les intermédiaires font acte de déclarants.

Après constatation de l'exportation effective, les bons de sortie, annotés par le service, sont remis aux déclarants contre signature à un registre *ad hoc*.

Afin de permettre de distinguer plus facilement les bons relatifs à chaque produit, des formules de couleurs différentes devaient être utilisées pour chacun d'eux. Il a été reconnu que cette prescription ne présentait pas d'avantages notables.

(1) Décision administrative du 14 février 1928.

(2) Note aux directeurs du 11 mars 1929.

En conséquence, les titres de l'espèce devront, à partir du 15 août prochain, être uniformément établis sur du papier de couleur verte et porter en gros caractères, à l'angle droit supérieur, la mention du produit brut à la décharge duquel l'exportation qu'ils constatent est destinée à être imputée.

Lorsque les intéressés possèdent un nombre suffisant de bons de sortie pour apurer une ou plusieurs soumissions, ils les adressent sous bordereau récapitulatif et en même temps que les acquits D 18^{ter}, aux bureaux d'émission, qui leur en donnent décharge et procèdent à l'annulation des engagements souscrits par les importateurs (1).

Les bons de sortie prennent date du jour de l'exportation de France des marchandises et ils ne sont considérés comme valables que s'ils ont été délivrés postérieurement à la création de l'acquit-à-caution à la décharge duquel ils sont présentés et antérieurement à la péremption du délai de validité de cet acquit.

Il n'est délivré, sous aucun prétexte, de duplicata de bons de sortie. Cette pièce est en effet un titre au porteur qui, en cas de vol ou de perte, peut, entre les mains de celui qui en est possesseur, servir aux mêmes fins que si elle était restée la propriété de l'exportateur.

En raison des transformations successives subies par la matière première importée, le service des Douanes n'exige pas l'identité de personnalité de l'importateur et de l'exportateur. Des bons souscrits par M. X... peuvent être présentés par M. Y... pour apurer une soumission de M. Z... L'inexistence d'une réglementation en cette matière rend bien difficile toute construction juridique permettant de remédier aux conséquences de vol ou de perte de bons de sortie. On ne peut songer à créer une législation du genre de celle qui existe pour les titres au porteur perdus ou volés.

L'administration a sur ce point exprimé d'une façon ferme

(1) Instr. administrative du 14 février 1928.

sa manière de voir. Un transitaire, ayant égaré un bon de sortie, avait demandé que ce bon fût frappé d'opposition. Tout en accordant, à titre exceptionnel, la faveur demandée, l'administration, dans la notification de cette décision au service, a spécifié qu'au cas où de nouvelles pertes de bons viendraient à être signalées aux mêmes fins, les intéressés devraient être informés que l'administration ne peut assumer le soin de faire tenir dans tous les bureaux une liste des bons égarés (1).

Par suite de l'extension prise par le système des bons de sortie et la complication qui en est résultée dans la tâche du service, des mesures ont été arrêtées pour limiter le nombre de ces titres, sans porter, toutefois, atteinte aux intérêts des exportateurs. Il a été décidé :

1° Qu'il ne pourra plus être délivré par déclaration, qu'un seul bon de sortie par expéditeur et par nature de marchandise ;

2° Qu'aucun bon ne pourra être délivré pour une quantité inférieure à 5 kg. net de produits compensateurs (2).

Aucun texte ne réprime, en matière de soumission cautionnée, la fausse déclaration tendant à faire admettre comme produits compensateurs des marchandises qui ne remplissent pas les conditions déterminées (exemple : on présente des tissus de coton enduits en les déclarant tissus de coton pur).

Il y a également défaut de sanction lorsque l'exportateur déclare un produit apurant une soumission moyennant un pourcentage plus élevé que celui auquel a droit le produit (exemple : il est déclaré des tissus de laine pure peignée — apurement de laine en masse dans la proportion de 100 % — alors que le service des douanes reconnaît des tissus chaîne peignée, trame cardée — apurement dans la proportion de 90 % — ou bien des tissus chaîne et trame cardées — apurement dans la proportion de 80 %).

(1) Note aux Directeurs du 16 août 1928.

(2) Note aux Directeurs du 11 mars 1929.

Il n'existe pas ici, comme en matière d'admission temporaire, la sanction tirée de l'impossibilité d'apurer l'acquit.

Le service des Douanes n'est fondé, quand il lui est présenté sous une fausse dénomination des produits qui ne peuvent pas apurer une soumission cautionnée, qu'à rejeter l'apurement ; le soumissionnaire a par la suite la possibilité de réexporter des fabrications présentant les conditions réglementaires pour être déchargé de ses engagements.

Il est vrai que la sanction précitée, applicable en admission temporaire, ne peut intervenir ici, puisque lorsqu'une marchandise est exportée en décharge de soumission cautionnée, il n'est point besoin de mentionner sur le bon de sortie en décharge de quel acquit se fait la réexpédition à l'étranger.

Toutefois, une pénalité peut être encourue par l'exportateur qui aura déclaré sous une fausse dénomination des produits expédiés à l'étranger. Exemple : il est présenté des tissus de coton pur déclarés tissus de laine pure, mais cette sanction n'est pas particulière au régime de la soumission cautionnée. Elle s'applique à toutes les exportations. L'art. 19 de la loi du 16 mai 1863 a réglé, en effet, que l'exemption des droits, soit à l'entrée, soit à la sortie, ne dispense pas de faire aux Douanes les déclarations prescrites par la loi, selon les spécifications et unités énoncées au tarif général, sous peine de 100 fr. d'amende à défaut de déclaration ou en cas de fausse déclaration (n° 5 du tableau des délits et contraventions que les préposés des douanes sont appelés à constater).

Destinations autorisées pour l'exportation de produits en décharge de soumission cautionnée. — Les exportations de produits à destination de tous les pays étrangers peuvent valablement apurer les soumissions cautionnées. Les exportations en Corse, dans la principauté de Monaco, ne peuvent au contraire donner lieu à la délivrance de bons de sortie : la loi du 25 juin 1920, article 72, y étant applicable. Il en était de même, avant leur suppression, des zones franches où la taxe à l'importation était exigée.

Il n'y a pas lieu de craindre qu'une fausse déclaration de destination permette à l'exportateur de rédiger un bon de sortie, car si on en présente un au service, celui-ci se refusera à établir un passavant permettant l'entrée en franchise en Corse ou dans la principauté de Monaco des produits exportés.

En ce qui concerne les exportations pour l'Algérie, la Tunisie, les colonies et possessions françaises non soumises à la taxe à l'importation, la délivrance des bons de sortie est autorisée. Bien plus, la soumission cautionnée, impliquant dépôt d'une déclaration de consommation et par suite nationalisation, il s'ensuit que l'acceptation par le service des douanes de bons de sortie à destination de ces pays n'a pas pour conséquence d'empêcher pour les produits compensateurs l'établissement de passavants permettant leur admission en franchise (1).

Il n'est pas douteux qu'une mise en entrepôt de produits compensateurs puisse apurer une soumission cautionnée. Il y a, pour que cette formalité puisse décharger l'importateur des engagements souscrits, les mêmes raisons qu'en ce qui concerne l'admission temporaire.

Retours des marchandises importées ou susceptibles d'avoir été exportées en décharge de soumissions cautionnées. — La réglementation douanière autorise le retour de produits de fabrique française qui sont restés invendus à l'étranger ou dans les colonies et établissements français hors d'Europe, lorsque la sortie antérieure en est dûment justifiée et que leur origine nationale est reconnue par le service (2).

Lorsqu'une telle éventualité a lieu et que les produits réimportés sont de la nature de ceux qui sont susceptibles d'être expédiés en décharge de soumissions cautionnées, le service des Douanes doit se préoccuper du paiement de la

(1) Instruction administrative n° 1916, du 23 avril 1928.

(2) *Observations préliminaires du tarif*, n° 384.

taxe à l'importation sur la matière première incorporée dans lesdits produits. Aussi les déclarants doivent-ils représenter l'acquit D 18 *ter* sur lequel l'imputation a été faite afin de permettre au service de liquider la taxe à l'importation sur la matière brute. Pour les produits compensateurs pour lesquels le système des bons est admis, le déclarant doit présenter à l'appui de sa déclaration de retour le ou les bons de sortie afférents à la marchandise réimportée : ce ou ces bons, après avoir été annulés, demeurent annexés à la déclaration. Si le bon présenté a été délivré pour une quantité supérieure de matière brute contenue dans la marchandise, il pourra être délivré un extrait de bon fourni par le soumissionnaire qui l'utilisera pour les opérations ultérieures. Ce bon lui-même est alors annoté en conséquence et conservé à l'appui de la déclaration (1).

Si le déclarant ne peut fournir de bons, le service des Douanes sera fondé à percevoir le montant de la taxe à l'importation sur la valeur de la matière première incorporée, à moins toutefois que le déclarant ne fasse la preuve par la production d'un certificat de simple sortie, que les marchandises en retour ont été exportées sans apurer de soumissions.

(1) Instruction administrative du 19 novembre 1926.

CHAPITRE V

Cas où le soumissionnaire ne réexporte pas, en totalité ou partiellement, la matière brute importée ou les produits compensateurs.

1° *Paiement de la taxe à l'importation.* — Lorsque le soumissionnaire ne réexporte pas la matière brute ou les produits compensateurs admis à l'apurement de la soumission cautionnée, le service des Douanes liquide la taxe à l'importation sur la valeur reconnue lors de l'entrée en France. En cas de réexportation partielle, la taxe est réclamée sur la valeur de la matière première laissée en France.

Il est à remarquer que le texte instituant la soumission cautionnée ne pouvait pas édicter une sanction pénale au cas de non-réexportation totale ou partielle des produits admis sous ce régime. Une impossibilité de droit et de fait s'y opposait.

En France, en effet, une loi est nécessaire pour frapper d'une pénalité une infraction quelconque. *Nulla pœna sine lege.*

L'arrêté ministériel du 28 août 1920, article 4, aurait donc violé ce principe s'il avait stipulé une amende contre le soumissionnaire qui ne réexporte pas.

Au surplus, le but poursuivi par l'institution de la soumission cautionnée ne permettait pas de pénaliser, sans dommage pour l'évolution du régime, le non-apurement, par réexportation de l'acquit garantissant la taxe exigible. Il ne pouvait y avoir à ce point de vue identité de traitement avec

le régime de l'admission temporaire (1). Dans ce dernier cas, en effet, les produits importés, passibles de droits de douane, ont en France des similaires qu'il faut protéger. Or l'importation en franchise temporaire d'une quantité de produits supérieure aux besoins de l'industrie d'exportation, est susceptible de créer des perturbations dans les cours, de provoquer un avilissement des prix au grand dommage des producteurs, lorsque les produits en excédent sont jetés sur le marché national. Pareils inconvénients n'existent pas, lorsque des matières premières, admises en soumissions cautionnées, ne sont pas réexportées. Il n'y a pas lieu, dans ce cas, de craindre une chute des cours puisque notre pays ne peut fournir des produits identiques ou similaires à ceux importés ; aucune industrie n'étant à protéger, le libre échange reprend ses droits.

L'arrêté ministériel du 6 novembre 1926, abrogeant celui du 28 août 1920, a autorisé les transformations industrielles des produits admis en soumissions cautionnées, mais il a conservé aux soumissionnaires la faculté d'apurer leurs acquits par une réexportation des matières brutes dans l'état où elles ont été importées. Ce mode d'apurement est même le seul autorisé pour bon nombre de matières premières, celles pour lesquelles les règlements administratifs n'ont pas admis la réexportation à l'équivalent. Or lorsqu'un importateur décide de stocker une marchandise sous le régime de la soumission cautionnée, c'est qu'il entrevoit la possibilité d'une augmentation de prix de la marchandise en question. Il table sur les commandes possibles de l'étranger pour le tonnage à importer. Les calculs auxquels il se livre, tout à fait problématiques, ne doivent pas, dans l'intérêt de son commerce, être influencés

(1) L'article 5 de la loi du 5 juillet 1836 stipule que dans le cas où la réexportation ou la mise en entrepôt n'est pas effectuée dans le délai et sous les conditions déterminées, le soumissionnaire est tenu au paiement d'une amende égale au quadruple de la valeur ou au quadruple des droits des objets importés, selon qu'ils sont ou non prohibés, et il peut être exclu ultérieurement du bénéfice de l'admission temporaire.

par la crainte d'une pénalité, si par défaut d'intuition il a fait venir de l'étranger plus de matières premières qu'il n'en peut réexporter dans le délai qui lui est imparti.

On peut rapprocher de ces deux modes possibles d'apurement, au choix du soumissionnaire, — réexportation ou payement de la taxe, — ceux admis pour la décharge des comptes d'entrepôt. L'entrepositaire lui aussi peut à son choix ou bien réexporter les produits entreposés ou les mettre à la consommation ; seulement, grâce à la fiction d'exterritorialité de l'entrepôt, les droits acquittés sont ceux en vigueur au moment de la sortie de l'entrepôt sans majoration d'intérêt de retard.

2° *De l'intérêt de retard.* — Indépendamment du paiement de la taxe à l'importation due en cas de non-réexportation ou de réexportation partielle de matières brutes importées sous le régime de la soumission cautionnée ou des produits compensateurs admis en décharge, il est dû un intérêt de retard depuis le jour de l'introduction jusqu'au jour du paiement. Cet intérêt moratoire trouve son fondement dans le fait qu'un crédit de la taxe à l'importation a été accordé pour des fins qui n'ont pas été réalisées : au lieu d'alimenter l'industrie et le commerce d'exportation, les produits ont été jetés sur le marché intérieur. Il est exigé dans le but de compenser pour le Trésor la perte que lui procure un paiement différé. Due au jour de l'importation, la taxe n'étant acquittée que six mois après, il s'ensuit pour le Trésor une tardive mise à sa disposition d'espèces à laquelle il a fallu remédier par un appel au crédit, se traduisant, par exemple, par une émission de rentes portant intérêt.

3° *Taux de l'intérêt.* — Le taux de l'intérêt de retard suit les fluctuations du taux d'escompte à la Banque de France. C'est ainsi qu'il fut porté brusquement de 5 à 7 % par décret du 17 août 1926, à l'époque de la chute verticale des changes,

précisément au moment où le taux d'escompte à la Banque de France était relevé à 9 % pour enrayer l'inflation.

Ramené successivement à 6 % par arrêté du 13 mai 1927 et à 5 % par arrêté du 12 octobre 1927, le taux actuel de l'intérêt de retard est de 4 % (arrêté ministériel du 15 février 1929).

En matière de soumission cautionnée, en cas de changement de taux de la taxe, il y a lieu d'appliquer le taux en vigueur au moment de la souscription de l'acquit.

4° *Mode de calcul.* — La thèse actuellement admise est que l'intérêt de retard constitue un fruit civil au sens de l'article 584 du Code civil. L'acquisition des fruits civils se fait d'après l'article 586 au jour le jour. Ainsi donc, le décompte des intérêts doit s'établir, non d'après l'année de 360 jours, mais conformément au calendrier grégorien : le mois de février étant compté uniformément pour 28 jours (1).

Dans le nombre de jours doivent rentrer celui du dépôt de la soumission et celui du paiement (2).

Voies d'exécution susceptibles d'être employées à l'égard des soumissionnaires n'apurant pas leurs acquits : la contrainte. — L'article 72 de la loi du 25 juin 1920 dispose que « les poursuites se rapportant à la taxe à l'importation sont effectuées comme en matière de douane. » Donc, en cas de refus de payer la taxe exigible, la procédure à suivre vis-à-vis du soumissionnaire défaillant est la même qu'à l'égard d'un redevable de droit de douane. Il y a, d'une part, la poursuite par voie de contrainte et la poursuite par voie de citation directe. En matière de soumission cautionnée, la première de ces deux procédures est de beaucoup la plus énergique. L'administration peut y recourir parce qu'elle possède un titre émanant du redevable — le double de l'acquit D 18 *ter* —

(1) Arrêts de cassation du 16 février 1876 et de la Cour des comptes du 5 juillet 1892.

(2) Circulaire de comptabilité du 20 juin 1864 et lettre administrative du 10 novembre 1894.

justifiant qu'elle est créancière de la taxe à l'importation et de l'intérêt de retard. La procédure par citation directe ne serait guère à recommander qu'en cas de perte par le service des Douanes de ce double portant engagement du soumissionnaire.

En raison du caractère exceptionnel de la citation directe, nous ne nous étendrons que sur la poursuite par contrainte.

Délai dans lequel cette voie d'exécution peut être exercée. — La contrainte doit être décernée dans l'année suivant l'expiration du délai fixé pour l'accomplissement des engagements souscrits.

Forme de la contrainte. — L'Etat n'a pas besoin de recourir aux tribunaux pour obtenir le titre exécutoire qui lui est nécessaire, comme à tout créancier, pour user des voies d'exécution. Il peut se créer à lui-même ce titre : c'est la contrainte administrative. En tête de cet acte, doit figurer un extrait du registre qui contient la soumission des redevables (1). Dans le cas particulier que nous envisageons, il y a lieu de recopier l'engagement de l'importateur figurant au duplicata de l'acquit D 18 *ter*.

Visa des contraintes. — Avant signification et exécution, la contrainte doit être visée par le juge de paix qui ne peut procéder à un examen, même sommaire, de la validité de l'acte (2).

Enregistrement. — Les contraintes sont soumises à la formalité de l'enregistrement dans les quatre jours de leur date, à peine de nullité. L'enregistrement est gratuit lorsqu'il s'agit de sommes n'excédant pas au total 100 francs.

Oppositions aux contraintes. — L'opposition, toujours possible de la part du soumissionnaire, à condition d'être

(1) Loi du 22 août 1791, art. 31 et 32, titre VIII.

(2) Avis du C. E. du 29 octobre 1911.

motivée, n'est pas un acte interruptif d'exécution mais un acte introductif d'instance. Dans cette instance, l'administration est partie défenderesse (1).

Exécution des contraintes. — Les contraintes régulièrement décernées, visées et signifiées, peuvent être exécutées par toutes les voies de droit. Elles produisent les mêmes effets et comportent la même exécution que les jugements. Elles interrompent la prescription, permettent l'emploi de toutes les voies d'exécution de droit commun sur les biens meubles et immeubles des redevables (saisies, vente, etc.), emportent hypothèque sur les immeubles des redevables (2).

Le privilège de l'administration des Douanes. — La voie de poursuite par contrainte n'est à employer en cas de refus ou de retard dans le paiement de la taxe à l'importation que si le soumissionnaire satisfait à toutes ses autres obligations commerciales. Si, au contraire, il cesse ses paiements et dépose son bilan, l'administration a à sa disposition pour recouvrer le montant des droits, dont elle est créancière, l'exercice du privilège général qu'elle possède sur les meubles et effets mobiliers des redevables. Ce privilège lui a été conféré par l'article 22, titre XIII, de la loi du 22 août 1791 et l'article 4, titre VI, de celle du 4 germinal an II (3).

En vertu de la loi du 25 juin 1920, article 72, le même privilège peut être revendiqué par la douane pour le paiement de la taxe à l'importation (4). La créance de l'administration contre la caution d'un redevable de la taxe à l'importation est aussi privilégiée, la caution étant considérée comme redevable au même titre que le principal obligé (5).

(1) Cas. civ. 24 avril 1917, S. 1917-1-168. En sens contraire, M. Wahl, *Traité de droit fiscal*, tome II, nos 798 et 875.

(2) Avis du Conseil d'Etat du 29 octobre 1811.

(3) Art. 580 et 581 du décret de codification du 28 décembre 1926.

(4) Note administrative du 25 avril 1927.

(5) Loi du 22 août 1791, titre XIII, article 31.

Objets sur lesquels porte le privilège de la Douane. — Le privilège de la Douane porte sur les meubles et effets mobiliers des redevables, à l'exception des frais de justice et autres privilèges, de ce qui est dû pour six mois de loyer et sauf aussi la revendication dûment formée par les propriétaires des marchandises en nature qui sont encore sous balles et sous cordes (1).

Rang du privilège. — En vertu de l'article 2.098 du Code civil, le privilège à raison des droits du Trésor public et l'ordre dans lequel il s'exerce sont réglés par les lois qui les concernent. C'est donc à la loi de 1791 précitée, qu'il faut avoir recours pour déterminer le rang du privilège de la Douane. Mais ce n'est pas là chose facile. Ce texte est rédigé en termes très vagues et, au surplus, des lois postérieures ont conféré à d'autres administrations publiques des privilèges dont le rang se trouve en conflit avec celui de la douane (contributions directes, loi du 12 novembre 1808 ; contributions indirectes, loi du 1^{er} germinal an XIII ; timbre, loi du 18 avril 1816).

La jurisprudence a donc dû suppléer à l'insuffisance et à l'obscurité de la loi pour opérer le classement des privilèges qui doit se faire de la manière suivante (2) :

- 1^o Les frais de justice (3) ;
- 2^o Les contributions directes ;
- 3^o Les droits de timbre et amendes y relatives ;
- 4^o Les droits de contributions indirectes mais non les amendes (4) ;
- 5^o Les frais funéraires ;
- 6^o Les frais de dernière maladie ;

(1) Article 580 du Code des douanes.

(2) Pandectes françaises, v^o Douanes, page 487.

(3) Cass. civ., 17 octobre 1814. Lille, VIII, 102.

(4) Cour de Paris, 28 mai 1884, S. 84-2-179. Cass. civ., 9 mars 1885. D. P. 86-1-109, S. 85-1-204.

- 7° Les salaires des gens de service ;
- 8° Les fournitures de subsistances ;
- 9° Les droits, amendes et restitutions de douanes.

Quant aux privilèges spéciaux, on admet généralement que ceux de l'article 2.102 du Code civil priment celui de l'administration des Douanes, sauf une restriction relative au bailleur qui n'est préféré à cette administration que pour six mois de loyer (1).

Il est à remarquer que la jurisprudence actuelle n'admet pas, en faveur de l'administration des Contributions indirectes, l'extension de son privilège général pour le recouvrement de la taxe sur le chiffre d'affaires (2).

(1) Cass. 18 février 1840, P. 40-1-535.

(2) Cour de Paris du 8 novembre 1927 et arrêt du 15 mai 1928, Cour de cassation, ch. civile, *Gazette du Palais*, 25 mai 1928.

CHAPITRE VI

I. — *Prescription contre l'administration.* — Aux termes de l'article 25 du titre XIII de la loi des 6-22 août 1791, la Régie des Douanes est non recevable à former aucune demande, en paiement des droits, un an après que les droits auront dû être payés, à moins qu'il n'y eût avant ledit terme... contrainte décernée et signifiée, demande formée en justice, condamnation, promesse, convention ou obligation particulière ou spéciale relativement à l'objet qui en sera répété.

Cette prescription, de très courte durée, oblige les comptables des douanes à une attention soutenue et, en matière de soumission cautionnée, à une suite méticuleuse des acquits. Leur responsabilité serait en effet entière si, par négligence, ils laissaient périmer le délai au delà duquel les redevables pourraient opposer à l'administration, en réponse à l'injonction de payer, une fin de non recevoir tirée de la prescription.

En l'absence de disposition législative particulière, il faut se reporter aux articles 2.260 et 2.261 du Code civil pour les règles à suivre dans le calcul de la prescription. Elle se compte par jour, celui où se produit l'événement qui lui sert de point de départ — ici la date d'expiration de la soumission ou de la prorogation du délai accordé — n'est pas compris dans le délai (*dies à quo*). Enfin, la prescription n'est réputée accomplie qu'autant que le dernier jour du délai est passé.

Indépendamment de cette prescription en faveur de tous les redevables de droits de douane, il en existe une autre spéciale aux souscripteurs d'acquits-à-caution.

Le délai, pour s'assurer de la vérité du certificat de décharge et pour intenter l'action civile contre le soumissionnaire et sa caution, est de quatre mois (1). Après ce délai la Douane est non recevable à former aucune demande (article 120 du décret de codification).

Mais est-ce à dire que l'administration des Douanes perd le bénéfice des sommes dont elle a été frustrée, lorsqu'elle s'aperçoit qu'un faux certificat de décharge ou que des fausses mentions de sortie ont été apposées sur un acquit ? Non, car l'insincérité du certificat de décharge ou les fausses mentions entraînent le crime de faux qui ne se prescrit que par 30 ans. L'administration des Douanes peut, dans ce cas, obtenir le paiement des droits éludés, en se portant partie civile dans l'action du ministère public contre l'auteur du faux (2).

Prescription contre les redevables. — En contre-partie de cette prescription, la loi des 6-22 août 1791 (3) en a édicté une contre les redevables qui ne peuvent former de demandes en restitution de droits et de marchandises deux ans après que les réclamateurs donneraient au paiement des droits et dépôts des marchandises.

Ainsi donc en matière de soumission cautionnée, l'importateur aura deux ans pour réclamer contre une perception irrégulière ou erronée.

Cautionnement des comptables. — En raison de la responsabilité pécuniaire des comptables des Douanes, ceux-ci sont

(1) Ce délai est toutefois porté à six mois pour le commerce en Europe, à dix mois pour les Indes occidentales et l'Afrique jusqu'au cap de Bonne-Espérance et à deux ans pour tous les lieux situés au delà du cap de Bonne-Espérance, pour les îles de la Réunion et les Grandes Indes.

(2) Cour d'assises des Bouches-du-Rhône, 2 juillet 1903.

Cass. crim., 7 janvier 1905.

Cass. 14 juin 1880, S. 81-1-13, D. P. 90-1-314.

Cass. crim., 5 juillet 1927.

Cass. req., 4 avril 1906, P. 1906-1, 186, D. P. 1911-1-501.

(3) Art. 25, titre XIII, art. 576 du décret de codification.

astreints à des cautionnements qui sont la garantie de leur gestion. Ces cautionnements, gradués d'après la quotité des traitements fixes, sont déterminés par décrets. Ils peuvent être fournis soit en numéraire, soit en rentes sur l'Etat (1). Cette obligation de déposer en gage des sommes parfois élevées peut rendre difficile, à certains agents, l'accession à des emplois supérieurs — avant la guerre pour certains receveurs principaux des Douanes, le cautionnement exigé pouvait être de 110.000 francs (2).

Aussi, dans un but démocratique, la loi du 26 novembre 1908, art. 41, a autorisé les comptables des deniers publics et autres fonctionnaires, membres d'associations françaises de cautionnement mutuel agréées par le ministre des Finances, à remplacer leur cautionnement par la caution solidaire fournie par leur association. Cette latitude a permis la constitution de l'Association de cautionnement mutuel dont le siège social est actuellement 19, avenue de l'Opéra, à Paris, et à laquelle ont adhéré la plupart des comptables en activité de service (3). Ladite association est placée sous le régime de la loi du 1^{er} juillet 1901.

Les membres de l'Association assument, envers le Trésor, une garantie solidaire jusqu'à concurrence du montant de leur propre cautionnement, des obligations qui peuvent motiver une « application » sur les cautionnements de leurs co sociétaires, aux termes des lois et règlements en vigueur (4).

Il est à noter que l'Association ne fonctionne pas, ainsi qu'on serait tenté de le croire, comme une société d'assurance mutuelle, couvrant les risques de déficit. Le sociétaire, pour lequel l'Association a rempli des obligations envers le Trésor,

(1) Loi du 13 avril 1898, article 56.

(2) Décret du 28 février 1884, modifié par le décret du 12 janvier 1922.

(3) Elle groupe actuellement 40.000 adhérents.

(4) Article 11 des statuts de l'Association.

est tenu à restitution du capital, des frais accessoires et des intérêts au taux légal (1).

L'avantage, conféré aux adhérents, réside dans le fait que, contre des intérêts modiques (2), ils n'ont pas à immobiliser le montant de leur cautionnement, s'ils sont possesseurs de la somme exigée, ou, dans le cas contraire, à emprunter à des taux souvent usuraires.

Les marchandises importées sous le régime de la soumission cautionnée, lorsqu'elles sont détruites par cause de force majeure, peuvent-elles être exemptées du paiement de la taxe à l'importation ? — La question, jusqu'à présent, ne s'est pas posée, mais nous croyons que dans une telle éventualité il ne pourrait être accordé d'exemption.

En effet, les produits importés sous le régime de la soumission cautionnée sont nationalisés. De ce fait, ils ne sont plus sous la main de la Douane qui en a perdu le contrôle. En cas de destruction par événement fortuit, l'impossibilité d'identifier ces produits ne peut que faire rejeter l'exonération de la taxe à l'importation. L'argumentation, en faveur de l'exemption, pourrait à la rigueur s'appuyer sur la jurisprudence applicable en matière d'entrepôt. Il a été, en effet, jugé que pour obtenir la remise des droits afférents à des marchandises détruites en entrepôt fictif, l'entrepositaire doit fournir la preuve que le sinistre a été le résultat d'un événement purement fortuit, impossible à prévoir et à empêcher et qu'il n'a eu pour cause ni une imprudence ni une négligence de sa part (3).

Mais le dispositif de cet arrêt ne saurait s'appliquer à la

(1) Article 8 des statuts.

(2) L'intérêt des cautionnements en numéraire, fixé à l'origine à 3 %, a été ramené successivement à 2,5 % (loi du 13 avril 1898) et 2 % (article 72 de la loi de finances du 13 juillet 1911). Cet intérêt court à dater du jour de versement.

(3) Cass. req., 17 février 1897, D. P. 97-1-608, P. 97-1-160.

soumission cautionnée, car si le service des Douanes, par des recensements inopinés dans les entrepôts fictifs, par les déclarations de mise et de sortie d'entrepôt, par les déclarations de mutations d'entrepôt, a toujours connaissance de la quantité et de la nature des matières entreposées, il n'en est pas de même des produits importés sous le régime de la soumission cautionnée. Entre leur introduction en France et leur réexportation, le service des Douanes n'exerce aucune surveillance sur la suite des ouvraisons.

De plus, en cas de perte fortuite sous ce régime, il n'y a pas impossibilité absolue d'apurer l'acquit de garantie. Celui-ci peut très bien être libéré par une sortie de produits provenant de matières ayant acquitté la taxe à l'importation, alors qu'un tel résultat n'est pas possible lorsque des marchandises ont été détruites en entrepôt fictif.

On pourrait imaginer que l'événement fortuit se passât sous les yeux du service : un wagon de coton brut, par exemple, immédiatement après dédouanement, prend feu. L'exonération, demandée dans ce cas, pourrait sans doute être accordée, mais seulement par mesure gracieuse de l'administration.

Dépouillements statistiques. — Il faut déplorer que l'administration des Douanes ne soit pas en mesure de fournir la statistique — poids, valeur, pays d'importation — des produits admis sous le régime de la soumission cautionnée.

De la comparaison annuelle de ces différentes données, on pourrait tirer de précieux renseignements sur l'évolution du régime et sur les services rendus à notre commerce d'exportation.

La réduction des effectifs des fonctionnaires, imposée par les nécessités budgétaires, n'a pas permis d'affecter au service compétent les statisticiens nécessaires à la tenue de ces comptes.

Les produits importés en soumissions cautionnées et ceux

qui sont réexportés en décharge de ces titres sont repris au commerce spécial (1).

Cette façon de procéder est d'ailleurs tout à fait conforme à la destination à laquelle aboutit l'importation des produits soumissionnés.

(1) Dans les tableaux et relevés statistiques publiés par l'administration des Douanes, on donne, à l'entrée, le nom de commerce spécial aux opérations de mise à la consommation, soit à l'arrivée de l'étranger, soit à la sortie de l'entrepôt, soit de tout autre manière ; à la sortie, le commerce spécial s'applique aux exportations de marchandises nationales ou nationalisées.

CHAPITRE VII

Régime à l'intérieur des produits admis en soumissions cautionnées.

Le régime, à l'intérieur, des produits admis en soumissions cautionnées a varié depuis 1920.

Sous l'empire de la loi du 31 juillet 1920, qui avait institué une surtaxe d'un montant égal à la taxe à l'importation tendant à grever les marchandises en provenance d'un pays autre que celui d'origine, la soumission cautionnée emportait suspension des deux taxes, mais les ventes en France étaient passibles de la taxe sur le chiffre d'affaires.

En raison des inconvénients de la surtaxe à l'importation, celle-ci fut supprimée en 1925 (1) et remplacée par des dispositions plus rationnelles, entre autres l'exonération de la taxe sur le chiffre d'affaires sur les ventes de certains produits bruts importés. La liste limitative de ces produits bénéficiant du régime de faveur a été publiée par le décret du 14 août 1925 (2).

Sont notamment repris les peaux, les laines non teintées, les soies en cocons ou grèges, les céréales, le riz, le café, le caoutchouc, les bois communs non équarris, le coton, le lin, le chanvre, le jute à l'état brut et les phosphates naturels. Il faut retrancher actuellement de cette liste le café qui est passible d'une taxe à l'importation d'un taux majoré (8 %) et qui pour cette raison est exonéré du paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires sur les ventes successives en France.

(1) Loi du 13 juillet, article 84, § 1^{er}.

(2) Le décret du 14 août 1925 a été ratifié par la loi du 12 août 1926, art. 1^{er}.

La détermination des produits bruts et matières premières, appelés à bénéficier de l'exonération, est fort délicate. La liste du décret du 14 août 1925 est assez étroite. Si on l'étend, on risque de soulever des protestations de la part des producteurs français de matières ou de produits similaires et on lèse également les intérêts du Trésor public. Si au contraire on ne l'étend pas, une grande partie des matières premières de provenance étrangère, qu'utilise l'industrie française, continuera à supporter une surcharge fiscale (1).

Les produits bruts, énumérés au décret susvisé, bénéficient de l'exemption de la taxe sur le chiffre d'affaires lorsqu'ils sont revendus en l'état. Mais alors que l'exonération n'est acquise que pour la première vente lorsqu'il s'agit de produits importés pour la consommation, l'exemption est valable pour un nombre de ventes indéterminées ayant lieu pendant le délai de la soumission cautionnée pour les produits importés sous ce dernier régime.

Peut-on trouver, dans le fait de cette exemption, l'application d'un principe général qui domine la soumission cautionnée ? Nous ne le pensons pas. Pour admettre cette solution, les pouvoirs publics ont dû considérer les produits bruts soumissionnés comme étant réputés hors de France, dans une situation identique à celle des marchandises en entrepôt. Or cette solution est en contradiction avec les règles qui régissent la soumission cautionnée dans d'autres cas.

Nous avons vu en effet que les introductions sous le régime de la soumission cautionnée étaient mises à la consommation. Ce caractère, vérifié en maintes circonstances (taux de la taxe et de l'intérêt de retard applicable en cas de non-réexportation, exemption des droits de douane sur les produits compensateurs issus de matières premières admises en soumission cautionnée et importés aux colonies) devait avoir pour conséquence l'assimilation complète, au regard de la taxe sur

(1) Allix et Lecerclé : La taxe sur le chiffre d'affaires p. 227, renvoi 3.

le chiffre d'affaires des produits bruts importés soit sous le régime de la soumission cautionnée, soit pour la consommation.

Mais à défaut de principe s'accordant avec la solution adoptée, il y avait un intérêt évident à ce que les produits bruts importés visés au décret de 1925, bénéficiassent de l'exemption de la taxe sur le chiffre d'affaires. En effet, ces derniers, dits « à marché », ne devaient pas, pour ne pas compromettre le commerce d'exportation, être grevés d'une taxe fiscale dont l'incidence eût renchéri les matières assujetties. Cette exemption était nécessaire, d'une part, pour ne pas détourner de notre marché les commerçants étrangers qui viennent s'y approvisionner et qui ont le légitime désir d'acquérir des produits à des conditions aussi avantageuses que sur les autres places du monde.

Elle s'imposait également, d'autre part, pour ne pas grever les charges des industriels travaillant pour l'exportation.

Mais n'y a-t-il pas une ombre à ce tableau ? La vérité nous oblige à dire que la différence de traitement pour ces produits identiques peut inciter les déclarants, en raison du défaut de sanction en cas de non-apurement des soumissions cautionnées par réexportation, à user de ce dernier régime, pour l'entrée de produits bruts qu'ils savent destinés à demeurer en France. Ils ont en effet à gagner, à cette substitution de régime, le montant de la taxe sur le chiffre d'affaires si le produit brut est revendu plusieurs fois en l'état. On aboutit ainsi à une combinaison faussant le système de la soumission cautionnée.

L'exonération de la taxe sur le chiffre d'affaires, sur le montant des ventes en l'état des produits bruts soumissionnés, est subordonnée à certaines formalités.

L'importateur doit être en mesure de représenter une quittance de douane sur laquelle il figure comme destinataire réel de la marchandise qu'il a introduite (1). Les quittances,

(1) Article 2, § 1^{er} du décret du 14 août 1925.

que le service des Douanes est appelé à délivrer pour l'application de cette disposition, doivent être libellées de telle sorte qu'aucune équivoque ne puisse se produire quant à la dénomination des produits, selon les spécifications prévues à la liste figurant au décret du 14 août 1925. Elles doivent porter la mention « produit visé au décret du 14 août 1925 » et en outre indiquer explicitement le nom et la résidence du destinataire réel, c'est-à-dire de la personne qui figure en nom comme telle dans la déclaration de consommation (1).

Pour être exonérés de la taxe sur le chiffre d'affaires, les détenteurs successifs des produits bruts doivent rédiger une déclaration en double exemplaire, conforme au modèle ci-dessous :

Je soussigné (nom, profession, domicile) déclare avoir vendu le (date de la vente) à M... (le nom et le domicile de l'acheteur) pour le prix de.....

Cette marchandise provient :

- (2) D'un achat que j'ai fait le (date) à M... (nom et adresse) ;
- (2) D'une importation pour mon propre compte. Elle a fait l'objet d'une soumission cautionnée souscrite le (date), sous le numéro... à la douane de.....

Je certifie que, tant qu'elle est restée ma propriété en France, elle n'a subi d'autres manipulations que celles indispensables à son transport ou à sa conservation.

L'un des exemplaires de cette déclaration doit être annexé à un registre spécial sur lequel l'importateur ou le vendeur de produits admis en soumission cautionnée, est tenu d'inscrire, par ordre de date, les ventes des produits énumérés au décret, avec indication de la date, de l'espèce, des quantités, de la valeur et de la destination des matières vendues (3).

Le deuxième exemplaire doit être transmis au fonction-

(1) Inst. adm. des 19 août 1925 et 8 avril 1927.

(2) Biffer l'une des deux mentions, selon le cas.

(3) Article 3 du décret du 14 août 1925.

naire qualifié de l'administration compétente en matière de taxe sur le chiffre d'affaires (directeur des Douanes ou directeur des Contributions indirectes du département dans lequel se trouve l'acheteur) (1).

Taxe sur le chiffre d'affaires à l'exportation. — La loi du 4 avril 1926 qui avait frappé les affaires d'exportation d'une taxe variant entre 0,2 % et 1,3 % avait, dans son article 54, exonéré les produits ou matières exportés, destinés à apurer les acquits et soumissions cautionnées. La loi du 12 août 1926 a abrogé l'article 54 de la loi du 4 avril, 1926, si bien que, sous l'empire de ce texte législatif, les exportateurs de produits, en décharge de soumissions cautionnées, restent passibles de la taxe à l'importation.

Toutefois, en vertu d'un décret du 13 novembre 1926 et d'un arrêté ministériel de la même date (2), les redevables qui vendent à l'exportation des marchandises ayant fait l'objet de soumissions cautionnées peuvent obtenir ristourne de la taxe d'exportation à concurrence de l'impôt correspondant à la valeur des matières premières introduites en France. Pour les marchandises n'entrant en France que pour y subir des façons, on n'a voulu imposer, en somme, à la taxe d'exportation que la valeur de ces façons à l'exclusion du prix de la matière première. Cela présente une importance considérable pour le commerce, étant donné le prix élevé de certains produits importés (laines, peaux) (3). Ledit arrêté a prévu, pour cette fin, l'établissement d'un triplicata de la soumission au moment de l'importation. Sur ce triplicata, les exportateurs inscriront, au fur et à mesure qu'elles auront lieu, les opérations de sortie par eux effectuées à la décharge de l'acquit D 18 *ter* (4). Lorsque l'acquit aura été apuré, l'exportateur se fera délivrer par le service des Douanes un certificat consta-

(1) Circulaire adm. du 25 septembre 1925.

(2) *J. O.* du 14 novembre 1926.

(3) Allix, *op. cit.*, p. 241.

(4) Article 1 de l'arrêté du 13 novembre 1926.

tant les conditions d'apurement (1). Il pourra, à la fin de chaque mois, déduire de son chiffre d'affaires imposable à l'exportation, la valeur des matières ou marchandises introduites sous le régime de la soumission cautionnée pour lesquelles il sera en mesure de produire ledit certificat.

Les certificats et triplicata des acquits D 18 *ter* devront être conservés par le redevable pour être représentés à toute réquisition des agents chargés de la vérification de l'impôt sur le chiffre d'affaires (2). En ce qui concerne les produits ou matières pour lesquels le système des bons de sortie est admis par l'administration des Douanes, il n'y a pas lieu d'établir de triplicata de la soumission cautionnée. La déduction, au compte d'exportation du commerçant exportateur, se fera dans les conditions spécifiées ci-dessus, sous réserve de l'accomplissement des formalités ci-après :

1^o Lors de chaque sortie, l'exportateur établira une copie du bon de sortie qu'il fera certifier conforme par le service de la douane ;

2^o Lorsque la soumission cautionnée aura été apurée, il se fera délivrer, par le bureau d'émission de l'acquit D 18 *ter*, un certificat constatant que tels ou tels bons, par lui créés, ont servi à l'apurement total ou partiel de la soumission. Ces divers documents seront conservés par l'intéressé à l'appui de sa comptabilité (3).

Les prescriptions de la loi du 4 janvier 1927 en ayant suspendu l'application (4), il s'ensuit que les formalités édictées par l'arrêté ministériel du 13 novembre 1926 n'ont plus d'objet. Mais nous avons cru bon, pour avoir une vue exacte du régime de la soumission cautionnée, de mentionner les particularités permettant l'exonération de la taxe à l'importation, celle-ci pouvant être rétablie par décret.

(1) Art. 2 de l'arrêté du 13 novembre 1926.

(2) Art. 3 de l'arrêté du 13 novembre 1926.

(3) Art. 7 de l'arrêté du 13 novembre 1926.

(4) J. O. du 5 janvier 1927.

Droits de sortie. — Les marchandises placées à l'importation de l'étranger, des colonies françaises, des pays de protectorat, de la Tunisie et de la zone française de l'empire chérifien sous le régime de la soumission cautionnée, n'ont pas à être soumises aux droits de sortie, le cas échéant, lors de leur réexportation.

En ce qui concerne les marchandises algériennes, les droits de sortie sont par contre applicables, puisque ces droits sont perçus, à l'exportation d'Algérie pour l'étranger, dans les mêmes conditions qu'à l'exportation de France (1).

Prohibitions de sortie. — Une réglementation identique est intervenue en matière de prohibitions de sortie (2).

(1) Note administrative du 9 avril 1924.

(2) Instruction du 30 juin 1926.

DEUXIÈME PARTIE

Etude critique du régime de la soumission cautionnée.

Avantages. — Nous venons faire l'étude technique de la soumission cautionnée. Nous avons montré son évolution constante. Tout d'abord, l'obligation de réexportation à l'identique, puis ensuite la permission de réexportation de produits compensateurs dans des proportions fixées par des règlements administratifs. Nous avons dit également que, sous l'empire du dernier texte qui codifie la matière (arrêté ministériel du 6 novembre 1926), de nombreuses autorisations avaient été accordées.

Dans son état actuel, le régime a-t-il acquis son maximum de souplesse ? Ce n'est pas évidemment l'avis de tous les assujettis qui prônent les uns que telle facilité doit leur être accordée, les autres que telle formalité doit être supprimée, ou que telle modalité, qu'ils proposent, doit être préférée à celle en vigueur (1).

En matière de règlements, il est vraiment difficile de contenter tous les intéressés :

Le fonctionnaire d'exécution s'élève véhémentement contre le surcroît de besogne qui lui est imposé, l'administré critique les mesures de contrôle, toujours vexatoires d'après lui. Assaillie par toutes ces doléances, l'administration doit prescrire des formalités susceptibles de garantir la rentrée de l'impôt, éviter par un contrôle sévère les fraudes toujours à

(1) Voir *infra* les extensions et changements demandés.

craindre, car « si le commerce veut des facilités, l'Administration doit vouloir des garanties » (1).

Quoi qu'il en soit, l'avantage du régime de la soumission cautionnée est indéniable. Il permet à notre commerce et à notre industrie d'exportation de lutter plus avantageusement, sur les marchés extérieurs, contre les fournisseurs étrangers, attendu qu'il leur serait bien difficile de réexporter des produits déjà grevés de taxes.

Nos exportateurs doivent en général se contenter de faibles bénéfices. Si nous l'emportons toujours par l'élégance, par le goût, par l'incessante nouveauté de nos créations, l'Allemagne, la Belgique, la Tchécoslovaquie font à plusieurs de nos produits manufacturés une concurrence redoutable. Obliger nos fabricants à acquitter la taxe à l'importation sur les matières premières devant être utilisées en vue de produire des marchandises à réexporter, c'est leur interdire de soutenir la lutte contre leurs rivaux étrangers. D'où, conséquence immédiate, le ralentissement des affaires d'exportation qui serait préjudiciable à la vie de notre pays formidablement endetté. Le règlement de nos dettes ne pourra se faire qu'autant que nous vendrons des marchandises à nos créanciers, qu'autant que ceux-ci, en échange des produits exportés, nous enverront des devises.

De plus, le développement des exportations implique nécessairement le développement de la production, ce qui est encore éminemment favorable à notre pays. En effet, le nombre des chômeurs, dans ces conditions économiques, décroît et l'ensemble des travailleurs reçoit des salaires plus élevés. Or, ces deux dernières conséquences garantissent, à n'en pas douter, la paix sociale d'un pays. Les troubles sont souvent le fait d'une masse d'individus sans occupation ou qu'une sous-rétribution du travail aigrit au point de souhaiter le bouleversement des

(1) Comte de Saint-Criq, Rapport à la Chambre des députés du 30 novembre 1831.

institutions en vigueur et l'avènement d'un régime que certains esprits prédisent comme étant le meilleur moyen de donner aux mécontents toute satisfaction.

On a prétendu, dès après la guerre, que les industriels français ne payaient que des impôts légers et que leurs prix de fabrication étaient dégrevés de la différence des impôts payés par leurs rivaux étrangers et eux-mêmes. Actuellement cela n'est plus exact. Il faut dire, au contraire, que les industriels français voient leurs charges s'élever. Les impôts ont été remaniés et augmentés et ne sont pas moindres que ceux qu'acquittent les ressortissants des pays les plus imposés. D'après les recherches récentes du professeur belge Baudhuin, la France verserait en impôts 34 1/2 % de son revenu, alors que les Belges et les Anglais ne verseraient que 20 % du leur (1).

Aussi, si un régime autorisant l'exonération conditionnelle de la taxe à l'importation n'existait pas en France, il y aurait lieu de craindre que les industries exportatrices n'entretenissent à l'étranger des usines leur permettant la fabrication de leurs produits, là où ceux-ci sont demandés. Cette nécessité pour nos industries de s'expatrier aurait pour la vie économique de notre pays de fâcheuses conséquences. Elle serait susceptible tout d'abord d'accroître le chômage en France, puisque, par hypothèse, il y aurait emploi d'ouvriers vivant en territoire étranger ; ensuite les recettes budgétaires se ressentiraient de cet exode d'industries par le défaut de perception

(1) Pourcentages cités dans un rapport présenté aux Pouvoirs publics par le Comité central de la laine en février 1928.

Il est à remarquer qu'il y a toujours tendance à accrédi ter à l'étranger une légende représentant le Français comme étant moins imposé que ses anciens Alliés. Témoin la lettre de protestation de M. Pierre Lémy, vice-président de la Chambre de commerce de Paris à M. Hennessy Cook, président de la Chambre de commerce britannique à Paris, parue dans la *Journée industrielle* du 13 mars 1929. M. Lemy arrive à démontrer en se basant, d'une part sur l'évaluation des revenus annuels de la Grande-Bretagne et de la France et d'autre part sur le montant annuel des recettes du budget général et des budgets locaux, que le sujet britannique donne 23 % de son revenu, tandis que le Français en verse 39 %.

d'impôts auxquels sont normalement astreints, en raison de leurs revenus, de leurs salaires, des transactions effectuées, tous ceux qui vivent des fabrications nationales.

Un autre avantage de la soumission cautionnée est d'être une opération de crédit. La concession de crédits est intimement liée à l'essor économique d'un pays. Les nations où le commerce et l'industrie sont les plus développés, sont celles où les organismes bancaires peuvent mettre à la disposition des initiatives privées des fonds qui seront investis dans de multiples entreprises.

Les fonds sont mis en circulation au moyen d'ouvertures de crédit : la personne qui en bénéficie ayant le droit de retirer de son compte une somme égale à celle qui lui a été prêtée. Mais ne peut-on pas assimiler à une concession de crédit à court terme le régime de la soumission cautionnée ? Grâce à lui, les industries et le commerce peuvent en effet fonctionner avec un fonds de roulement moindre que celui qui serait nécessaire si les matières premières devaient acquitter la taxe à l'importation.

Le mécanisme du crédit offert par ce régime est évidemment autre que celui habituellement envisagé, mais il offre les mêmes avantages au point de vue économique. A remarquer même que le crédit concédé par la soumission cautionnée reprend sa forme classique, lorsque les marchandises importées ne font pas l'objet de réexportations.

Utilisant un fonds de roulement moindre, les bénéficiaires du régime voient diminuer leurs frais généraux, puisqu'ils n'ont pas d'intérêt à payer aux capitalistes à qui ils devraient faire appel pour acquitter la taxe à l'importation. Cette opération présente, au surplus pour le Trésor, l'avantage de réduire la circulation fiduciaire.

CRITIQUE DU RÉGIME.

Le régime de la soumission cautionnée est-il exempt de toute critique ? Nous ne le pensons pas.

Tout d'abord ce régime viole le principe de l'égalité de chacun devant l'impôt. En effet, contrairement à l'importateur de produits bruts bénéficiant de la suspension de la taxe à l'importation, l'industriel qui s'approvisionne en France des mêmes produits bruts indigènes paie sur le montant de son achat la taxe sur le chiffre d'affaires. C'est le cas, par exemple, pour les laines brutes, les peaux brutes, les peaux de moutons ou d'agneaux en laine. Ces matières premières, bien que venant pour la plus grande partie de l'étranger, ont cependant en France des similaires dont la qualité et la quantité ne sont pas à dédaigner. Mais cette différence de traitement entre l'importateur de produits et l'acheteur des mêmes produits indigènes est atténuée par le fait que ce dernier, quand il réexportera les marchandises de sa fabrication, aura la possibilité de se faire délivrer, au bureau de sortie, un bon lui permettant d'apurer une soumission cautionnée.

Mais s'il veut, après s'être rendu acquéreur sur le marché français de produits qui normalement sont admissibles en soumission cautionnée, les réexporter en l'état, il se trouvera dans une situation désavantageuse vis-à-vis de l'importateur qui réexporte, car il aura grevé son achat du montant de la taxe sur le chiffre d'affaires, sans avoir la possibilité d'apurer un acquit D18 *ter* : les réexportations des produits bruts devant avoir lieu à l'identique. D'autre part, si les produits bruts indigènes, de la nature de ceux spécifiés au décret du 14 août 1926 sont réexportés après avoir fait l'objet de plusieurs ventes en l'état à l'intérieur, la taxe d'affaires est due à chaque changement de propriétaires, contrairement à ce qui est réglé pour les produits bruts soumissionnés.

Il peut s'ensuivre, si le nombre des mutations est de 2 ou 3, une charge fiscale de 4 à 6 %, grevant les matières premières indigènes à l'encontre de ce qui se passe pour les matières brutes importées.

Possibilité d'apurer une soumission cautionnée ayant cou-

vert une importation de produits de choix par des exportations de produits fabriqués avec des matières de faible valeur. —

Le régime de la réexportation à l'équivalent permet l'apurement d'acquits D18^{ter}, ayant couvert l'importation de matières brutes de forte valeur par des produits compensateurs dans la fabrication desquels sont entrées des matières brutes de médiocre ou de mauvaise qualité (1). On se convaincra de l'importance de l'évasion fiscale possible par un simple examen de la cotation de certaines matières brutes. Prenons par exemple les laines. A la date du 1^{er} décembre 1928, la valeur respective des différentes catégories de laines s'établissait ainsi qu'il suit (2) :

Lavé à fond.		Australie.	Plata, Argentine, Uruguay.	Afrique du Sud, Cap.
Mérinos et prime mérinos	Extra.....	54,75	46,75	51,25
	Bonne.....	49,00	44,50	49,00
	Courante.....	45,50	42,25	45,50
	Inférieure....	42,25	38,75	41,00
Laines défectueuses.....		36,50	35,25	34,25
Croisés Finesses 1, 2, 3.	Finesse 1.....	41,00	37,50	
	— 2.....	36,50	34,25	
	— 3.....	30,75	29,50	
Laines défectueuses.....		moins 10 %	moins 10 %	
Croisés communs Finesses 4, 5, 6, 7.	Finesse 4.....	24,50	23,25	
	— 5.....	21,00	21,00	
	— 6.....	20,00	18,75	
	— 7.....	17,75	16,50	
Laines défectueuses.....		moins 10 %	moins 10 %	

(1) Cet inconvénient préjudiciable au Trésor n'est pas propre au régime de la soumission cautionnée. Il se retrouve également dans l'admission temporaire.

(2) Barème pour les importateurs établissant leurs acquits-à-caution sur la base des rendements effectifs.

Lavé à fond.	Afrique du Nord.	Chili, Punta- Arenas. Falkland.	Portugal, Espagne, Russie, Hongrie.	Laines d'Orient et autres provenances.
Mérinos	31,00	43,50	38,50	32,50
Croisés fins (Finesses 1, 2, 3).	25,00	33,00	25,50	24,50
Croisés communs (Finesses 4, 5, 6, 7)	16,00	19,50		17,00
Débris :				
Laines défectueuses	moins 10 %	moins 10 %	moins 10 %	moins 10 %

Laines des Indes pour tapis, valeur au kg, en lavé { Supérieure : fr. 24,75
Moyenne : — 21,25
Ordinaire : — 17,25

Le principe, que les produits réexportés à la décharge des comptes doivent provenir des produits de même nature et qualité que ceux importés, a été consacré par une décision administrative (1). Mais il y a là l'énoncé d'un principe tout platonique, puisque la même circulaire fait exception en faveur de certains produits compensateurs, — possibilité d'admettre en décharge de peaux de chèvres des peaux dénommées chevreaux, etc.

Toutefois, on peut remarquer que l'Administration a réagi contre la tendance naturelle du commerce à vouloir présenter comme produits compensateurs des produits d'une qualité bien inférieure à ceux qui doivent apurer une soumission cautionnée (2).

Dans l'espèce que nous avons en vue, M. le sénateur Andrieux demandait si l'Administration des Douanes était en droit de ne pas admettre, pour l'apurement d'un acquit-à-caution de peaux brutes de moutons introduites sous le régime de la soumission cautionnée, des poils jarreux lavés provenant du délainage des têtes et des pattes de ces peaux.

Après un rappel du principe énoncé plus haut, M. le Ministre des Finances, arguant de la qualité très inférieure

(1) Déc. adm., 18 juin 1928.

(2) Réponse de M. le Ministre des Finances à une question de M. Andrieux, sénateur. J. O. du 29 juin 1928.

des poils jarreux, conclut au rejet de l'apurement entier d'une soumission cautionnée par des produits de l'espèce.

Mais, il faut le reconnaître, la réglementation actuelle de la soumission cautionnée ne s'oppose nullement à la réexportation de produits composés de matières premières dont la valeur est bien moindre que celle des matières compensées. Ainsi des tissus fabriqués avec des laines de moutons croisés communs finesse 4, 5, 6 ou 7 d'origine Afrique du Nord d'une valeur de 16 francs le kilo de lavé à fond, pourront apurer un acquit D18^{ter} levé pour des laines d'Australie dites mérinos extra d'une valeur de 54 fr. 75 le kilo de lavé à fond. Dans cette conjoncture, le Trésor ne percevra pas la taxe à l'importation sur la différence entre ces deux valeurs, soit sur 38 fr. 75 par kilo de lavé à fond, puisque, par hypothèse, la laine de qualité extra a servi à confectionner des tissus versés à la consommation. Ces substitutions pouvant se chiffrer par milliers de quintaux, il est aisé de faire le calcul du montant de la taxe à l'importation susceptible d'être éludée.

En ce qui concerne les produits compensateurs dont la matière première est le coton ou les peaux brutes, on peut faire la même remarque.

La réexportation à l'équivalent est susceptible de dénaturer le régime de la soumission cautionnée. — La possibilité d'apurer une soumission cautionnée par des produits compensateurs (régime de l'équivalent) est susceptible d'entraîner des abus et en conséquence de dénaturer l'institution. Il est assez rare, en effet, que l'exportateur soit la même personne que celle qui a importé les matières premières. L'importateur a pris à sa charge vis-à-vis de la Douane des engagements, desquels il ne sera déchargé que grâce à une entente avec l'exportateur. Il serait puéril de penser que ce dernier s'astreindra aux formalités nécessaires lors de la sortie des marchandises de France, sans exiger une indemnité du soumissionnaire.

Dans ce cas, celui-ci ne bénéficiera pas entièrement de l'exonération de la taxe à l'importation, forcé qu'il sera d'en verser une partie entre les mains de l'exportateur. Son prix de vente ne pourra donc pas être établi franc de la taxe. Est-ce bien ainsi que l'arrêté ministériel du 6 novembre 1926 a entendu réglementer le régime de la soumission cautionnée ?

Les transactions auxquelles donnent lieu les bons de sortie nous rappellent les abus que l'on a reprochés au trafic des acquits-à-caution. Ce trafic s'effectuait dans les conditions suivantes : lorsqu'un maître de forges ou un constructeur avait obtenu un crédit d'importation temporaire de métaux, il transférait le pouvoir à un commissionnaire, ou, par son intermédiaire, à un négociant en métaux de la région d'importation moyennant le paiement d'une somme équivalente, tantôt à la presque totalité du droit, tantôt à une partie seulement de ce droit, selon l'état du marché. Le cessionnaire prenait livraison des métaux et les acquits étaient déchargés par le titulaire du pouvoir au moyen d'objets fabriqués avec des métaux bruts, produits dans les usines mêmes de cet industriel ou dans un établissement de la région.

En somme, le trafic des acquits-à-caution avait pour résultat de substituer au droit inscrit dans le tarif un droit nouveau qui n'était autre que le prix de cession des pouvoirs, c'est-à-dire la prime dont bénéficiait le cédant (1).

La formalité du transport à l'usine, imposée par le décret du 9 janvier 1870, en ce qui concerne les fers et autres métaux, a atténué, dans une très forte mesure, les abus signalés ci-dessus.

Le régime de la soumission cautionnée est refusé aux produits passibles de surtaxes de provenance. — L'impossibilité, dans laquelle se trouve l'importateur de placer sous le régime de la soumission cautionnée des matières premières passibles

(1) Pallain, *les Douanes françaises*, p. 560.

de la surtaxe d'entrepôt ou de la surtaxe d'origine, constitue une rigueur inutile à l'égard de notre industrie d'exportation.

A-t-on parallèlement refusé le bénéfice des autres régimes suspensifs de droits de douane (admission temporaire, entrepôt, transit) aux produits qui n'arrivaient pas en droiture des pays d'origine ? On n'a pas songé à pénaliser de cette façon les importations par un pays tiers. Donc, en ce qui concerne l'uniformité de notre législation douanière, la logique commanderait, tout d'abord, que l'exigibilité des surtaxes de provenance ne fût pas un empêchement à l'admission de produits en soumission cautionnée. On peut objecter, il est vrai, que si des marchandises exemptes de droits de douane, mais passibles de surtaxes, sont exclues du régime de la soumission cautionnée, celui de l'entrepôt leur est ouvert. Il y a là un tempérament salulaire qui peut être mis à profit par des commerçants revendant à l'étranger dans le même état les marchandises importées.

Mais, à l'égard des industriels qui achètent des matières premières pour les transformer plus ou moins complètement, le régime de l'entrepôt ne peut pas remplacer la soumission cautionnée, puisque la réglementation de celui-là exclut les manipulations autres que de conservation.

Il est à souhaiter que, sur ce point, la réglementation évolue. Une solution, déjà meilleure, consisterait à autoriser le régime suspensif de la taxe à l'importation sous réserve de paiement à titre définitif de la surtaxe de provenance exigible.

Ce système contenterait, d'une part, les défenseurs de la surtaxe d'entrepôt et de la surtaxe d'origine qui voient, dans leur perception, un avantage pour nos ports nationaux et notre marine marchande et, d'autre part, certains importateurs. Cette pratique moins mauvaise que celle actuellement suivie n'est pas la plus parfaite.

Les surtaxes d'entrepôt n'ont plus actuellement les mêmes effets qu'avant la guerre.

Leurs taux, qui n'ont pas été affectés par les coefficients de majoration, sont restés identiques à ce qu'ils étaient antérieurement à 1914 (1). Ils n'ont plus qu'une valeur indicative et ne modifient pas d'une façon sensible le montant des droits exigibles. Pour toutes ces raisons, nous pensons qu'il serait plus logique d'abord et plus conforme aux intérêts économiques ensuite, d'autoriser le bénéfice de la soumission cautionnée aux produits passibles de surtaxes de provenance.

En cas de non-réexportation, le régime de la soumission cautionnée manque son but. — Le régime, que nous avons en vue, n'aboutit pas toujours à l'apurement par la réexportation soit des produits en l'état, soit de produits compensateurs.

Dans ce cas, on ne peut pas dire qu'il favorise notre commerce d'exportation.

Difficultés rencontrées par les agents des Douanes. — Les agents des Douanes, avec la diversité croissante des produits admis à compensation, voient leur travail rendu de plus en plus ardu. La nécessité d'envoyer des échantillons aux laboratoires, d'examiner effectivement et minutieusement les produits présentés à l'exportation, la rédaction de nombreux bons de sortie, leur donnent un surcroît d'occupation venant s'ajouter à la tâche très lourde qu'ils sont tenus d'assurer pour la vérification des marchandises importées.

Leurs doléances ont été formulées à ce sujet dans *l'Essor*, leur journal corporatif du 28 juillet 1928.

Le privilège d'exonération de la taxe à l'importation en ce qui concerne certains produits bruts est critiquable. — En se plaçant à un point de vue moins objectif que précédemment, on peut dire que le régime de la soumission cau-

(1) Le montant de la surtaxe d'entrepôt varie de 1 fr. 80 (guano) à 100 fr. (tissus de soie) les 100 kilos. Il est pour la presque généralité des produits de 3 fr. 60 les 100 kilos. Celui de la surtaxe d'origine varie de 0,75 à 5 fr. les 100 kilos.

tionnée crée un privilège d'exonération de la taxe à l'importation à l'égard seulement de certaines matières exemptes de droits de douane. Cela peut paraître à première vue logique, puisque notre tarif douanier étant protecteur, seuls, en principe, ne sont pas taxés à l'entrée les produits nécessaires à l'industrie et qui n'ont pas de similaires en France. Mais on peut affirmer qu'il n'y a pas de matières premières dans le sens qu'on attache à ce mot, c'est-à-dire de matières vierges de tout travail.

Celles que nous offre la nature doivent être appropriées à notre usage par des transformations accomplies de main d'homme ou par des transports plus ou moins coûteux. Presque tous les produits qui entrent dans le commerce sont des produits achevés pour le vendeur et des matières premières pour l'acheteur. Pourquoi les importations de textiles (laines, cotons, jutes) par exemple, sont-elles susceptibles d'être placées sous un régime suspensif de taxes en faveur des peigneurs et filateurs, plutôt que les filés en faveur des tisseurs et plutôt que les tissus en faveur des confectionneurs ? Nous n'apercevons pas en vertu de quel principe on affranchit du paiement de la taxe à l'importation certains minerais en faveur des maîtres de forge, plutôt que les métaux qui en sont issus dans l'intérêt des fabricants de machines et d'outils, plutôt que les machines et les outils dans l'intérêt de tous les travailleurs.

Le régime de la soumission cautionnée donne-t-il toute satisfaction aux usagers ?

En général, le commerce et l'industrie intéressés se félicitent d'avoir à leur disposition un régime aussi libéral que la soumission cautionnée. Ils reconnaissent unanimement les avantages que leur procure la faculté d'importer des matières premières exemptes de droit de douane en exemption de la taxe de 2 %. Ils ne cherchent actuellement que des avantages d'ordre secondaire.

Allongement du délai de réexportation. — C'est ainsi que certains préconisent le retour au délai d'apurement de un an. Le gouvernement avait remarqué que ce délai, primitivement fixé à un an (1), puis porté à deux ans (2), pouvait donner lieu à des abus (3) aussi l'arrêté ministériel du 6 novembre 1926, n'accorde plus que six mois pour l'apurement des soumissions. Ce court terme, tempéré, il est vrai, par la faculté de prorogation détenue par l'Administration des Douanes, peut être préjudiciable à certaines industries dont les fabrications et les exportations sont « creuses » à certaines périodes. Une décision administrative a, en effet, prescrit que l'imputation des bons de sortie ne peut être effectuée que sur des soumissions créées antérieurement. On peut voir dans cette restriction, le souci de s'assurer que les produits exportés ont été fabriqués avec les matières premières importées au vu des acquits D18^{ter} dont il est réclamé décharge.

Valeur à taxer en cas de non-réexportation. — La Chambre de commerce de Dunkerque, se faisant l'interprète des commerçants et des industriels de notre actif port de la mer du Nord, critique la façon dont l'Administration des Douanes perçoit la taxe à l'importation sur les marchandises soumissionnées non réexportées. Voici son argumentation. Lorsqu'un importateur décide de stocker une marchandise, c'est qu'il entrevoit généralement ou l'impossibilité de couvrir les besoins du marché à l'époque où ceux-ci se feront sentir, ou l'éventualité d'une augmentation de prix de la marchandise en question. Or, si cette éventualité se produit, il peut sembler anormal de voir l'Administration des Douanes n'encaisser la taxe d'importation que sur la base de la valeur au jour de l'entrée en magasin et perdre ainsi le produit de cette taxe sur le bénéfice réalisé. Par contre, si les prévisions se trou-

(1) Arrêté ministériel du 28 août 1920.

(2) Arrêté ministériel du 9 janvier 1922.

(3) Voir page 29.

vent erronées, la perception de la taxe à l'importation sur une valeur trop élevée revêt un caractère de grande inopportunité, car elle vient très intempestivement augmenter les pertes de l'intéressé.

Evidemment, le souci d'équité duquel procède cette critique est légitime. Mais peut-on faire droit à cette doléance ? Nous ne le croyons pas. Nous avons dit que les marchandises importées en soumissions cautionnées étaient mises à la consommation. Or la mise à la consommation emporte l'obligation de déclarer et de payer la taxe à l'importation sur la valeur qu'ont les marchandises dans le lieu et au moment où elles sont présentées à la Douane.

D'ailleurs si l'on voulait tenir compte de cette critique, le service des Douanes, déjà surchargé par l'application d'un tarif très spécialisé, verrait augmenter les difficultés qu'il rencontre chaque jour. Il lui faudrait se faire représenter et rapprocher de la valeur déclarée, les factures, les contrats de vente chaque fois qu'une soumission serait apurée par le paiement de la taxe exigible. Ces opérations obligeraient le service à faire deux vérifications, l'une à l'entrée et l'autre au moment de la décharge de l'acquit. Un argument bien simple peut être opposé aux doléances de ceux qui se plaignent d'avoir à payer la taxe à l'importation sur une valeur supérieure à celle qu'ont réalisée les marchandises vendues à l'intérieur : le régime de la soumission cautionnée n'a pas été créé pour favoriser ce négoce.

En ce qui concerne l'Administration des Douanes, au cas où la marchandise a acquis une plus-value entre l'importation et la vente à l'intérieur, il ne faut pas non plus exagérer le profit qu'elle pourrait retirer de la perception de la taxe sur le montant de la vente. En effet, le supplément de travail, résultant des opérations de contrôle, nécessiterait un accroissement de l'effectif des agents des Douanes, d'où une dépense budgétaire plus élevée.

Extension de la liste des produits compensateurs. -- Dès que l'industrie et le commerce reconnurent que la soumission cautionnée était susceptible de favoriser les exportations, les groupements intéressés n'ont pas cessé de réclamer pour leurs adhérents la possibilité d'apurer les acquits par des sorties de nouveaux produits compensateurs.

L'industrie lainière a, par exemple, longtemps sollicité pour les fils et les tissus de laine mélangée d'autres textiles leur admission à la décharge des comptes de soumissions cautionnées. Cette demande était motivée par le fait que les exigences de la mode avaient introduit l'emploi d'autres matières, parfois dans des proportions infimes, dans la fabrication des fils et des tissus qui ne pouvaient apurer de ce fait des acquits-à-caution.

Pour éviter toute difficulté dans l'appréciation du pourcentage de laine contenu dans ces produits, le groupement lainier avait proposé que les fils et les tissus de laine mélangée (laine dominant en poids) fussent admis dans la proportion forfaitaire de 75 %.

D'accord avec le ministre du Commerce et sur l'avis du Comité consultatif des Arts et Manufactures, l'Administration des Douanes a donné une suite favorable à la demande de l'industrie lainière (1). Toutefois le pourcentage d'apurement a été réduit à 70 %.

La même décision a allongé dans des proportions très appréciables la liste des produits compensateurs pouvant apurer des importations de laines brutes. Y sont mentionnées : la rubannerie, la passementerie, la bonneterie (tissus en pièces et diverses variétés de feutres (laine pure ou mélangée, laine dominant en poids). Il a été stipulé que les matières textiles autres que la laine entrant dans la composition des produits mélangés ne peuvent, en aucun cas, être imputées sur des soumissions souscrites pour ces mêmes matières tex-

(1) Décision administrative du 28 novembre 1928.

tiles. C'est ainsi, par exemple, qu'un tissu de laine (80 %) mélangée de coton (20 %) n'apurera qu'une soumission de laine dans la proportion de 70 %.

Par des réserves formelles, les tissus confectionnés demeurent actuellement exclus de la faculté d'apurer des acquits. Sans doute, il est malaisé d'évaluer le poids des matières autres que textiles entrant dans la composition d'un vêtement (boutons, agrafes, tissus de poils, pelleteries, etc.). Mais nous pensons que les groupements intéressés pourront faire admettre un pourcentage forfaitaire, qui, tout en ne lésant pas le Trésor, sera favorable à leurs intérêts. C'est l'acheminement logique des revendications.

Le régime de la soumission cautionnée peut-il être combiné avec celui de l'admission temporaire ? Le rédacteur de la chronique douanière de *l'Exportateur français* a fait, dans le numéro du 3 janvier dernier de cette publication, une très judicieuse remarque. Après avoir rappelé, dans un paragraphe préliminaire, les conditions d'importation des produits en soumission cautionnée d'une part, et en admission temporaire d'autre part, il s'attache à démontrer que, dans certains cas, l'industriel français utilisant des produits mi-ouvrés provenant de matières brutes introduites en France sous le régime de la soumission cautionnée se trouve défavorisé par rapport à un concurrent faisant venir de l'étranger les mêmes produits sous le régime de l'admission temporaire. Le premier, en effet, devra acquitter au fisc la taxe sur le chiffre d'affaires sur le montant de son achat, alors que le second recevra en exemption du droit de douane et de la taxe à l'importation les produits utiles à ses fabrications.

D'où prétexte pour demander que le régime de la soumission cautionnée soit assoupli et qu'une réglementation appropriée intervienne pour faire cesser l'illogisme de cette situation. Le remède préconisé consiste à admettre que les produits

provenant de matières premières importées sous le régime de la soumission cautionnée puissent être déclarés non seulement pour la réexportation ou l'entrepôt, mais aussi pour l'admission temporaire.

Cette suggestion peut-elle être accueillie ? Nous ne le croyons pas. Il n'est pas douteux pourtant qu'elle comblerait la lacune signalée par *l'Exportateur français*. Mais la combinaison des deux régimes aurait pour conséquence un affaiblissement des mesures de contrôle vis-à-vis de l'admission temporaire. La possibilité d'apurer un acquit-à-caution d'admission temporaire, garantissant des droits relativement élevés, avec des produits issus de matières premières importées sous le régime de la soumission cautionnée et passibles seulement d'une taxe de 2 %, renouvellerait un système de fraudes analogue à celui dont on a tant parlé, le trafic des acquits-à-caution.

D'ailleurs le rédacteur de l'article précité n'a-t-il pas légèrement exagéré ? Nous sommes enclin à le croire, car la pratique industrielle réagit avec force contre la taxe sur le chiffre d'affaires. Pour éviter le paiement de taxes successives dont l'incidence grève le prix de revient du produit fabriqué, deux solutions se présentent.

Tout d'abord, des industries spécialisées peuvent s'ériger en sociétés communes, intégrées. Dans ce système, les matières premières, les produits ouvrés et les marchandises à l'état achevé ne cessent pas d'appartenir à la même société. Le fait générateur de la taxe sur le chiffre d'affaires, basé sur le prix de la matière première, ne se rencontre pas dans les opérations successives que nécessite l'ouvraison finale des produits.

Enfin, existe un deuxième moyen, souvent préféré au premier, parce qu'il respecte l'indépendance de chacune des industries spécialisées. Au lieu de vendre le produit non terminé à chacune des industries intermédiaires, la propriété de ces produits est conservée par le même individu ou la même

collectivité qui les donne à façon. Dans ce cas, la taxe sur le chiffre d'affaires n'est acquittée que sur le montant de la façon. Le prix de la matière première, qui souvent constitue la partie la plus importante, n'est taxée qu'une seule fois, lors de l'achat initial.

Ces pratiques, qui cadrent parfaitement avec les lois et règlements en vigueur, permettent en général aux produits, issus de matières premières importées en soumissions cautionnées, de n'être pas désavantagés par rapport aux produits de même espèce, importés en admission temporaire.

Projet d'institution d'une taxe à l'importation sur les laines d'un taux majoré. — Nous croyons savoir que l'Administration des Contributions indirectes a été saisie d'un rapport tendant à l'institution d'une taxe à l'importation, d'un taux spécial, sur les laines. Nous n'avons pu nous procurer ce rapport, mais il doit faire valoir, avec force, la faible quantité de laines brutes que notre production nationale met à la disposition des peigneurs (1). D'où prétexte pour réclamer dans un but de simplification que le montant total approximatif des taxes sur le chiffre d'affaires, perçues à l'intérieur au cours des différentes fabrications, soit récupéré à l'entrée en France. On doit y faire valoir aussi que la taxe sur le chiffre d'affaires frappe très inégalement les industriels effectuant un cycle complet de transformations, — industries intégrées, — et ceux qui sont spécialisés dans un seul stade de fabrication.

D'un échange de vue préliminaire à l'introduction du rapport, étaient nés trois projets différents de répartition de la masse d'impôts perçus actuellement dans l'industrie lainière. Le premier de ces projets prévoyait l'application du total de l'impôt à la matière brute, ce qui avait l'inconvénient d'imposer une charge formidable au négoce de la laine et de cons-

(1) A peine un dixième de nos besoins.

tituer une prime à l'importation étrangère des produits semi-ouvrés.

Le deuxième consistait à appliquer l'impôt au produit fini, ce qui entraînait un certain nombre de difficultés fort sérieuses, notamment en ce qui concerne les produits mélangés.

Enfin le troisième répartissait la taxe par moitié entre le produit fini et la matière brute. Ce procédé atténuait, dans une certaine mesure, les inconvénients des deux autres projets, mais laissait subsister, en partie, la prime à l'importation des produits semi-ouvrés (1).

En raison des inconvénients inhérents à chacun de ces projets, les groupements intéressés ne purent se mettre d'accord.

Le système actuellement préconisé, qui semble réunir la majorité des suffrages, présenterait les caractéristiques suivantes :

1° Maintien du taux de la taxe actuelle pour les ventes de produits finis ;

2° Exonération complète pour les stades intermédiaires ;

3° Relèvement de la taxe d'importation pour les produits bruts ;

4° Suppression de la prime à l'importation des produits semi-ouvrés, par l'augmentation de la taxe à l'importation sur ces produits.

Comme contre-partie à cette imposition des produits importés devrait être instaurée une taxe à la production frappant les produits indigènes. Il est bien difficile de dire comment sera accueillie cette suggestion et si les pouvoirs publics lui seront favorables. On peut noter toutefois l'accroissement, en ces dernières années, du nombre des produits soumis à une taxe unique, — taxe à l'importation pour ceux venant de l'extérieur et taxe à la production pour les produits indigènes, s'il en existe, — cafés 8 % ; thés 7 % ; pour les charbons de terre, lignites, coke, brai minéral et agglomé-

(1) Rapport sur les travaux de l'année 1927, 6^e Assemblée générale annuelle des industries lainières, 15 mars 1928.

rés 2, 50 % ; nitrates de soude, nitrates de chaux, cyanamide, sulfate d'ammoniaque, sel de potasse, scories de déphosphoration, superphosphates ; tourteaux, 3, 50 % ; sucre, 6 %.

Toujours est-il que si la mesure préconisée était agréée, d'une part, l'industrie lainière française pourrait encore plus avantageusement que maintenant lutter pour la conquête des marchés extérieurs, car avec le régime de la soumission cautionnée, elle serait dégrevée d'une taxe plus élevée; d'autre part, il est probable que nous assisterions à une évolution de la perception de la taxe sur le chiffre d'affaires dans d'autres industries. En effet, celles employant comme matières premières le coton, le jute, l'alfa, le chanvre manille, — produits que nous ne récoltons pas en France, — ne seraient pas sans réclamer les mêmes facilités, qui, si la taxe à l'importation était bien calculée, auraient l'avantage de diminuer le nombre des redevables et le nombre des contrôles de la part des fonctionnaires chargés de la perception de la taxe sur le chiffre d'affaires, tout en assurant un rendement équivalent.

Admission sous le régime de la soumission cautionnée de produits passibles de surtaxes d'entrepôt. — Les laines brutes, entreposées en Belgique et importées en vue du peignage, ont été admises par décision ministérielle en date du 15 janvier 1923, à bénéficier du régime de l'entrepôt fictif, sans surveillance douanière, avec, en cas de non-réexportation, paiement de la surtaxe d'entrepôt, de la taxe à l'importation et de l'intérêt de retard. La décision administrative du 28 octobre 1925 a étendu cette facilité aux cotons bruts passibles de surtaxes d'entrepôt et importés pour être filés.

Ces deux décisions ont dérogé au texte suivant lequel les produits passibles de surtaxes de provenance ne sont pas admissibles en soumission cautionnée (1). En effet, l'autorisation de mise en œuvre, la transformation complète des produits importés, le défaut de surveillance et de recensement,

(1) Arrêté ministériel du 28 août 1920.

caractérisent le régime de la soumission cautionnée et non celui de l'entrepôt fictif (1). Il y a là un abus de dénomination qui couvre une liberté trop grande prise à l'égard du texte qui régit la matière. Tout en étant injustifiable au point de vue de la légalité, le régime concédé aux importations de laines brutes entreposées en Belgique et aux introductions de cotons passibles de surtaxe d'entrepôt, efface un des inconvénients, que nous avons cité, de la soumission cautionnée, à savoir que deux produits identiques peuvent ou non être placés sous ce régime, suivant qu'ils sont ou non importés en droiture (2). Nous pensons qu'il y a là un amorçage de dispositions plus rationnelles qui permettront dans un avenir prochain l'admission en soumission cautionnée de matières exemptes de droits de douane, mais passibles de surtaxes de provenance.

Une extension souhaitable de la soumission cautionnée. — Nous avons dit plus haut que la presque généralité des produits originaires de nos colonies étaient admissibles en soumission cautionnée (3). Seulement dans tous les cas, où les règlements n'autorisent pas l'apurement des soumissions à l'équivalent, par exportations de produits compensateurs, la réexportation à l'identique est de rigueur.

Par ailleurs, les mêmes produits coloniaux sont exclus de l'admission temporaire parce que exempts de droits de douane. Ils ne peuvent être introduits en France sous un régime suspensif de taxes qu'en soumission cautionnée ou qu'en entrepôt (4).

Si l'on considère que la faculté d'admettre en entrepôt les produits coloniaux n'est pas de nature à favoriser dans une

(1) L'analogie que présente l'usage de l'entrepôt fictif en ce qui concerne les laines brutes, avec celui de la soumission cautionnée est reconnue par la décision adm. du 12 septembre 1927.

(2) Voir page 88.

(3) Voir page 50.

(4) Décret du 31 juillet 1928.

large mesure les industries d'exportation devant ouvrir des matières premières, puisque les transformations en entrepôt sont interdites (1), il faut conclure que les produits coloniaux sont défavorisés sur le territoire métropolitain par rapport aux mêmes produits étrangers admissibles temporairement.

Nous croyons qu'il y a là une lacune facile à combler. La réglementation actuelle ne s'oppose nullement à ce que l'Administration autorise l'apurement des soumissions cautionnées de produits coloniaux identiques à ceux pouvant être introduits en admission temporaire, par des réexportations de produits compensateurs apurant des admissions temporaires.

N'existe-t-il pas une inégalité de traitement entre le riz d'origine italienne, égyptienne ou japonaise, qui peut être introduit en exemption de taxes et réexporté à l'état de farine ou d'amidon, et le riz indochinois en faveur duquel pareille facilité ne peut être consentie ?

Même critique à l'égard des caroubes, des huiles de palme, du liège brut, du maïs en grains, des pelleteries brutes, des tissus de soie pure (corah, tussah, tussor), pour ne parler que des productions courantes de nos colonies.

La mesure que nous préconisons n'est en somme que la généralisation des facilités déjà accordées dans cinq cas différents. Il est prévu, en effet, que les blés durs nord-africains peuvent bénéficier du régime de la soumission cautionnée en vue de la fabrication des semoules et que les modalités de compensation sont les mêmes que celles adoptées sous le régime de l'admission temporaire (2).

Pareillement les amandes de coco ou de coprah, les arachides décortiquées, les graines oléagineuses et les cuivres bruts qui peuvent être importés en admission temporaire lorsqu'ils sont d'origine étrangère, peuvent également être importés en soumission cautionnée, sous les mêmes condi-

(1) Article 169 du décret de codification.

(2) Déc. adm. du 29 décembre 1927.

tions de compensation lorsqu'ils ne peuvent bénéficier de l'admission temporaire (1).

Il est à penser que si l'Administration des Douanes n'a pas admis l'apurement des soumissions cautionnées souscrites pour des produits coloniaux par l'exportation de produits compensateurs autorisés pour la décharge des mêmes produits admis temporairement, c'est qu'aucune demande n'a été faite à ce sujet. L'Administration ne va pas, en effet, au-devant des désirs des importateurs, elle se contente de régler les facilités qui lui sont réclamées par les usagers.

D'ailleurs, un moyen indirect s'offre aux importateurs de produits coloniaux désireux de profiter des avantages de l'admission temporaire. Il leur suffit de ne pas mentionner l'origine privilégiée de leurs produits (2) et de ne pas fournir à l'appui de leurs déclarations les passavants délivrés par les douanes coloniales.

De ce fait, les produits importés sont réputés d'origine étrangère, passibles de droits d'entrée ou de surtaxes de provenance et par là même l'admission temporaire leur est ouverte. Mais, malgré la possibilité de substitution de l'admission temporaire, au régime normalement applicable, il n'en existe pas moins que cette voie détournée constitue pour l'importateur un risque assez grand en cas de non-apurement de l'acquit. En effet, indépendamment des droits de douane, dus sur la partie non réexportée, ou non constituée en entrepôt, l'Administration des Douanes réclamera en sus une amende pouvant atteindre le quadruple droit pour défaut de satisfaction des engagements souscrits (3).

(1) Décision administrative du 12 janvier 1924 pour les amandes de coco et de coprah ; déc. adm. du 5 décembre 1923 pour les arachides ; déc. adm. du 16 mars 1928 pour les graines oléagineuses ; décision admin. du 28 février 1929 pour les cuivres bruts.

(2) C'est « lorsque l'origine des marchandises ou toute autre circonstance particulière leur donne droit à un traitement de faveur » que mention doit en être faite dans les déclarations. O. P., n° 80, page 71.

(3) Tableau des infractions que les agents des Douanes sont appelés à constater n° 15.

TROISIÈME PARTIE

Recherche d'un régime susceptible de remplacer celui de la soumission cautionnée.

Après avoir fait l'étude critique de la soumission cautionnée, le temps est venu de nous demander si un autre régime, ayant le même but, — favoriser le commerce et l'industrie d'exportation, — pourrait lui être substitué, sans en diminuer les avantages et tout en écartant les inconvénients. Tout naturellement, la question se pose de savoir, si l'institution du drawback généralisé ou bien la création de ports ou de zones franches, où l'on mettrait en œuvre sans surveillance douanière les matières brutes importées, ne seraient pas préférables.

I. — Le drawback substitué au régime de la soumission cautionnée.

Le régime du drawback est appliqué en France à l'égard de produits limitativement déterminés (1).

Il comporte la restitution à l'exportateur du montant soit de la taxe, soit d'une partie seulement de la taxe qui a grevé, lors de l'importation, les matières entrant dans la composition du produit exporté.

(1) Actuellement, il n'est alloué un drawback que pour le sel de table, les beurres, viandes salées, cornichons de conserve pour la restitution de la taxe intérieure sur le sel.

On peut assimiler au drawback le remboursement à forfait sur les tissus de coton exportés.

Disons tout de suite que le drawback ne saurait remplacer la soumission cautionnée dans tous les cas où celle-ci s'applique. Il y a, lorsque ce dernier régime est utilisé pour permettre l'entrée en exemption de la taxe à l'importation, de marchandises destinées à être réexportées en l'état, à la fois maximum de garantie pour le Trésor et de facilité pour le commerce. En ce qui concerne les introductions de matières premières devant être ouvrées et dont la valeur diffère suivant leur qualité ou leur provenance la question mérite d'être étudiée.

En cas d'admission du drawback, l'Administration des Douanes devrait indiquer un prix moyen, sur la base duquel la taxe à l'importation serait remboursée.

Mais on ne peut contester à ce système son caractère arbitraire.

Pour mieux garantir les droits des exportateurs, on pourrait aussi déterminer un prix moyen par destination des produits exportés. Il suffit de consulter une publication de la statistique du commerce extérieur de la France pour se convaincre que les exportations de produits lainiers ou cotonniers par exemple, à destination de la Grande-Bretagne ou des colonies françaises n'ont pas du tout la même valeur moyenne. Ces différences de valeur ressortent de l'examen du tableau ci-dessous :

1926. — TISSUS DE LAINE

	Quantités en quint.	Valeurs milliers de fr.	Valeur au quint.
Exportations en Angleterre.	78.229	671.787	8.587
— à Madagascar.	632	1.472	2.329
— au Maroc.	2.044	13.903	6.860

1926. — TISSUS DE COTON

	Quantités en quint.	Valeurs milliers de fr.	Valeur en quint.
Exportations en Angleterre.	28.041	209.405	7.467
— en Algérie.	124.412	535.156	4.301
— au Maroc.	12.844	69.799	5.400
— à Madagascar.	34.018	153.735	4.510

On ne peut douter que cette différence de valeur moyenne

dépend en grande partie de la valeur moyenne de la matière première employée.

Aussi, pour éviter de la part du Trésor un remboursement supérieur au montant des taxes acquittées, le taux du drawback devrait être réduit, d'où préjudice pour les intéressés, puisqu'ils ne récupéreraient qu'une partie seulement des sommes versées lors de l'importation.

De plus, le drawback aurait le grave inconvénient de supprimer l'opération de crédit que consacre le régime de la soumission cautionnée. Il aurait donc, pour conséquence, d'obliger les industriels travaillant pour l'exportation à augmenter leurs fonds de roulement, ce qui serait pour eux une gêne considérable.

De plus, en substituant le régime du drawback à la soumission cautionnée, serions-nous assurés que certains pays, comme les Etats-Unis et le Canada, — qui ont introduit dans leur législation des clauses, en vertu desquelles sont passibles de surtaxes (*dumping duty*), les produits importés en provenance de pays qui leur accordent des primes, ne considéreraient pas le drawback comme une prime ?

Sans doute, il serait facile pour nous de contredire cette assimilation, mais si nous n'arrivions pas à persuader ces pays de la fausseté de leurs prétentions, nos industriels et nos commerçants verraient se dresser, devant leurs exportations, une barrière renforcée, contraints qu'ils seraient de verser, en sus du droit de douane, une taxe supplémentaire qui irait remplir les caisses du Trésor du pays importateur. Devant ce risque qui, croyons-nous, n'est pas imaginaire, mais au contraire très réel (1), il faut dire que le régime de la soumission cautionnée est supérieur à celui du drawback.

(1) Pour se convaincre de la rigueur d'application des dispositions concernant le dumping et du bien-fondé de nos craintes, voyons de quelle manière sont traitées, au Canada, nos importations.

Dans ce pays, à tarif des Douanes exclusivement *ad valorem*, la valeur des marchandises françaises importées est majorée de 2 0/0, dans tous les cas, pour

II. — *Le régime des ports francs peut-il être substitué à celui de la soumission cautionnée ?* — L'institution de ce régime ne serait pas une expérience nouvelle en France, où les ports francs ont existé antérieurement à la Révolution qui les a supprimés. Frappés de la prospérité de certains ports étrangers, — Hambourg, Brême, Copenhague, — prospérité que l'on attribuait aux facilités que ces ports retiraient de leurs zones franches, plusieurs parlementaires, au début de ce siècle, ont déposé sur le bureau de la Chambre trois propositions de loi tendant à adopter le régime des ports francs (1).

La discussion publique de ces propositions a été ajournée. Nous avons, en France, disaient les adversaires des ports francs, deux régimes, qui permettent d'importer, en franchise, les produits devant être réexportés soit en l'état, soit après transformation : l'entrepôt et l'admission temporaire. Pourquoi en créer à grands frais un troisième qui risquerait de faire double emploi avec l'un ou l'autre précité ? Cet argument, qui n'était pas le seul d'ailleurs, n'a plus actuellement la même valeur qu'en 1903. Depuis cette date, la loi du

tenir compte de l'exonération de la taxe sur le chiffre d'affaires à l'exportation. La valeur est majorée également de 12 % pour les marchandises d'origine française qui, en raison de leur nature ou de leur prix sont soumises à la taxe de luxe, lorsque ces marchandises sont importées par les consommateurs. Bien plus elles sont grevées d'une taxe de 12 % (*dumping duty*) en sus du droit de douane.

Le droit de douane sur les marchandises soumises en France à des taxes intérieures est également majoré d'un *dumping duty* égal au montant de ces taxes.

Le caractère protectionniste et non fiscal de ces mesures anti-dumping est affirmé par le fait que ces dernières ne s'appliquent pas aux marchandises non produites ou fabriquées au Canada. Nos vinset nos spiritueux échappent donc à ces mesures.

Pour être complet, rappelons que les marchandises soumises à des droits d'accise au Canada (alcool et tabac) et celles frappées d'un droit de douane ordinaire atteignant 50 % (par exemple nombre de produits de parfumerie) échappent aussi à ces mesures.

(*Moniteur officiel du commerce et de l'industrie*, 26 septembre 1928.)

(1) Proposition Brunet ; proposition Thierry-Rispal-Brindeau et Joude ; proposition Antide Boyer.

25 juin 1920 a frappé toutes les importations d'une taxe dont les marchandises en admission temporaire ou en entrepôt sont exonérées. Il s'ensuit que des matières premières, qui avant 1920, étaient exemptes de toute perception à l'introduction en France, sont passibles actuellement d'une taxe de 2 %, taxe *sui generis*, d'un ordre tout particulier, qui ne revêt pas le caractère d'un droit de douane. De ce fait, l'admission temporaire et l'entrepôt ne sont pas applicables à ces matières premières.

L'institution des ports francs, dans cette hypothèse, n'est-elle pas souhaitable, car si un pays peut bien obliger ses habitants à supporter le renchérissement résultant de taxes fiscales, il est évident qu'il ne peut l'imposer à ses clients étrangers ?

Nous pensons que le régime de la soumission cautionnée ne saurait être supplanté par celui des ports francs, en raison des inconvénients que présente ce dernier. En effet, alors que la soumission cautionnée permet aux industriels, domiciliés sur un quelconque point du territoire, de recevoir certaines matières en franchise, l'institution des ports francs ne réserverait cette facilité qu'aux seuls manufacturiers, établis dans une zone parfaitement délimitée, où leur installation serait coûteuse en raison de l'exiguïté de la zone privilégiée, où la force motrice serait plus onéreuse parce que ne pouvant pas être fournie par la houille blanche qui alimente actuellement bon nombre de nos industries de transformation.

Ces dépenses supplémentaires risqueraient, à elles seules, d'anéantir tout le profit que peut procurer l'exonération de la taxe à l'importation.

Si, contrairement à nos prévisions, les frais nécessités par une installation, en port franc, des industries travaillant pour l'exportation, étaient moins élevés que le produit de la taxe à l'importation sur les matières mises en œuvre, nous verrions se créer deux France, l'une réduite au marché intérieur avec toutes ses charges, l'autre accaparant, grâce à son privilège, toute la clientèle du dehors.

Nous assisterions aussi à un exode vers la zone franche des industries de l'intérieur travaillant pour l'exportation au risque de ruiner des régions entières de notre pays.

CONCLUSION

Du point de vue doctrinal, la soumission cautionnée est d'inspiration protectionniste. Chacun sait que les mesures protectionnistes ont pour but d'assurer le développement harmonieux des forces productrices d'une nation.

Dès après la guerre, la presque généralité des pays se sont entourés de barrières renforcées, à la faveur desquelles les industries nationales pouvaient se créer et prospérer. Devant ces entraves à la libre exportation, les pays producteurs ont dû adopter une réglementation susceptible de dégrever les exportateurs de certaines charges, pour leur permettre de lutter en territoire étranger contre la concurrence de leurs rivaux.

C'est dans ce but louable que les Pouvoirs publics ont, en France, institué le régime de la soumission cautionnée que nous venons de décrire.

L'Administration des Douanes, de son côté, a fait œuvre utile en accordant avec discernement, dans un esprit hautement opportuniste, les facilités qu'elle a jugées aptes à assouplir le régime en question. Elle a eu aussi la sagesse de repousser les suggestions trop hardies de certains novateurs, qui auraient fait du régime de la soumission cautionnée une institution dangereuse pour l'exacte rentrée de l'impôt.

Le discernement dont elle a fait preuve en toute occasion est de nature à augurer favorablement de l'évolution future de l'institution. L'équilibre de notre balance commerciale est pour une partie, non seulement dans le maintien du régime de la soumission cautionnée, mais dans son large épanouissement, car les abus, auxquels elle peut donner lieu, ne sont pas de nature à faire rejeter l'institution tout entière.

ANNEXE

Liste alphabétique des marchandises pour lesquelles le système à l'équivalent a été admis.

Abaca ou chanvre manille pour la fabrication du fil de caret (déc. adm. du 1^{er} octobre 1926).

Alfa pour la fabrication de la pâte de cellulose (déc. adm. du 8 août 1927).

Amandes de coco ou de coprah pour la fabrication de la graisse de coco alimentaire (déc. adm. du 12 janvier 1924).

Arachides décortiquées pour l'extraction de l'huile (déc. adm. du 7 août 1923).

Bois de réglisse destinés à la préparation de la glycyrrhizine en paillettes, de suc purs de réglisse et de suc additionnés de matières gommeuses ou amylacées (déc. adm. du 26 juillet 1927).

Bois de réglisse à transformer en poudre de coco (déc. adm. du 19 février 1929).

Borax brut natif pour le raffinage (déc. adm. du 6 février 1928).

Cendres de zinc pour la transformation en zinc brut (déc. adm. du 2 juin 1927).

Chanvres teillés destinés à être filés ou tissés (déc. adm. du 25 avril 1925).

Cires d'abeilles destinées à être blanchies (déc. adm. du 6 avril 1923).

Cotons bruts destinés à être filés ou transformés en tissus (déc. des 5 juin 1925 et 21 novembre 1927) ou à être réexportés sous forme de cotons cardés ou hydrophiles (déc. adm. du 19 juin 1928).

Crins bruts d'origine animale pour le classement, le lavage et le tirage (déc. adm. du 16 juin 1927).

Cuivres bruts destinés à être transformés en articles de cuivre ou de laiton, tréfilés, étirés ou laminés, ou employés

à la fabrication de sulfate de cuivre (déc. adm. des 27 novembre 1920 et 18 août 1928).

Cuivres bruts à transformer en bronze (déc. adm. du 28 février 1929).

Déchets de laine destinés à être filés (déc. adm. du 7 juillet 1926).

Déchets de soie et de bourrette de soie en masse (déc. adm. du 5 février 1927).

Etoupes de lin et de chanvre destinées à être filées (déc. adm. des 10 juin et 27 août 1925).

Fibres de sisal, d'agave et de coco destinées à être réexportées à l'état de fils, ficelles et cordages (déc. adm. du 14 juin 1928).

Figues, arachides et noix d'anacarde à préparer pour la pâtisserie (déc. adm. du 6 février 1928).

Graines et fruits oléagineux pour l'extraction de l'huile (déc. adm. du 5 septembre 1923).

Graines de mowra à transformer en huile (déc. adm. du 5 septembre 1928).

Graines de coprah et de palmiste importées en vue de la fabrication d'huiles hydrogénées, de graisses concrètes ou de beurres à point de fusion élevé (déc. adm. du 16 mars et 15 mai 1928).

Graines de karité pour l'extraction de l'huile (déc. adm. du 9 mai 1928).

Graphites destinés à être traités en vue de leur augmentation en carbone (déc. adm. du 23 février 1923), ou devant subir une transformation mécanique, telle que le broyage (déc. adm. du 12 avril 1928).

Jutes bruts destinés à être filés, transformés en tissus ou en sacs (déc. adm. des 1^{er} juin 1926 et 19 mars 1927).

Laines brutes destinées à être cardées, peignées, filées ou transformées en tissus ou en feutres (déc. adm. des 30 mars 1923, 15 janvier 1924, 30 juillet 1927 et 29 novembre 1928).

Lentilles à décortiquer et à casser (déc. adm. du 12 décembre 1924).

Lins teillés destinés à être peignés et filés (déc. adm. des 25 avril 1925 et 31 juillet 1928).

Lins teillés destinés à être tissés (déc. adm. des 23 juin 1927 et 31 juillet 1928).

Lingots bruts d'argent d'origine algérienne destinés à être réexpédiés en Algérie, après avoir été transformés en France en fils, plaques, lames ou paillettes (déc. adm. du 19 janvier 1928).

Minerai d'étain pour la transformation en étain (déc. adm. du 26 août 1927).

Minerai de chrome, de molybdène, de manganèse, de wolfram pour la fabrication des ferro-alliages (déc. adm. du 26 août 1927).

Minerai de zinc pour la transformation en zinc brut ou laminé (déc. adm. du 25 avril 1927).

Minerai de zinc (blende crue) à désulfuriser (déc. adm. du 19 février 1929).

Minerai d'antimoine pour la fabrication de l'oxyde et du régule d'antimoine (déc. adm. du 23 juin 1927).

Minerai de cuivre pour la transformation en cuivre brut (déc. adm. du 3 mai 1921).

Nitrate de soude destiné à être transformé en nitrate de potasse (déc. adm. du 12 juillet 1927).

Osséine pour la fabrication de la gélatine (déc. adm. du 10 septembre 1927).

Ouvrages brochés destinés à être reliés (déc. adm. du 30 mars 1928).

Oxydes de fer naturels destinés à être pulvérisés (déc. adm. du 29 novembre 1927).

Peaux brutes destinées à être travaillées (déc. adm. des 3 juin 1927, 10 août 1927 et 11 avril 1928).

Peaux d'agneau et de mouton en laines destinées au délainage et au lavage des laines, au mégissage, au picklage, au corroyage ou à la teinture des peaux (déc. adm. des 27 juin 1927 et 26 juillet 1927).

Pois ronds à décortiquer et à casser (déc. adm. du 15 septembre 1925).

Racines de manioc destinées à être transformées en farines (déc. adm. du 23 janvier 1928).

Ramie brute destinée à être réexportée sous forme de blousses, peignés ou filés (déc. adm. du 13 janvier 1928).

Soies grèges destinées à être réexportés après moulinage (déc. adm. du 9 mai 1920).

Soies de porc brutes destinées à être réexportées après classement, lavage et tirage (déc. adm. du 29 décembre 1927).

Soufre brut destiné à être sublimé, trituré ou préparé en canons (déc. adm. du 23 avril 1927).

Tourteaux d'arachides contenant moins de 12 % d'huile destinés à être réduits en farine ou déshuilés (déc. adm. du 9 juillet 1927).

Zinc brut destiné à être laminé (déc. adm. du 6 décembre 1926).

Vu : *le Président de la Thèse,*

Edgard ALLIX.

Vu : *l'Assesseur du Doyen,*

TRUCHY.

Vu et permis d'imprimer :

Le Recteur de l'Académie de Paris :

Pour le Recteur,

L'Inspecteur de l'Académie,

MAURELLET.

BIBLIOGRAPHIE

- ALLIX et LECERCLÉ. — *La taxe sur le chiffre d'affaires* (Paris, Librairie Arthur Rousseau, 1927.)
- AMÉ. — *Etude sur les tarifs des Douanes et sur les traités de commerce*. (Paris, Imprimerie nationale, 1876.)
- BOULAY. — *Recueil analytique et chronologique de jurisprudence en matière de douane* (1794-1920). (Librairie administrative P. Oudin, Poitiers.)
- BOULET. — *Cours de législation et de réglementation douanières*. (Librairie administrative P. Oudin, 1928.)
- BRONGNIART et DENAT. — *Notes de comptabilité à l'usage des Receveurs des Douanes*. (Editions Fiscado, Paris, 1928.)
- CLARENCE. — *Le régime douanier de la soumission cautionnée*. (Editions Fiscado, Paris, 1928.)
- DALLOZ. — *Répertoire v^o Douanes*.
- FAMECHON. — *Législation des droits de Douane*. (Librairie administrative P. Oudin, 1912.)
- FUZIER HERMAN. — *Répertoire v^o Douanes*.
- LÉCUYER. — *Cours de contentieux des Douanes*. (Librairie administrative P. Oudin, Poitiers, 1927.)
- RIVIÈRE. — *Pandectes françaises v^o Douanes*.
- THIBAUT (Fabien). — *Traité du contentieux de l'Administration des Douanes*. (Ernest Leroux, Paris, 1888.)
- Annales des Douanes* (années 1903 à 1928), Librairie administrative P. Oudin, Poitiers.
- Décisions, circulaires et lettres communes de l'Administration des Douanes*, années 1789 à 1928 (déc. circ. l. com.)
- Observations préliminaires du Tarif des Douanes* (O. P.), Imprimerie nationale, 1922.
- Le Bulletin douanier* (années 1922 à 1928), Editions Fiscado, Paris.
- Décret de codification concernant les douanes* (28 décembre 1926), Imprimerie nationale.
- ***. — *Essai sur la politique douanière de la France*. (Payot et C^{ie}, Paris, 1919.)

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
AVERTISSEMENT.	1
INTRODUCTION.	3

PREMIÈRE PARTIE

CHAPITRE PREMIER

I. Institution de la taxe à l'importation.	7
II. Assiette de l'impôt et valeur imposable.	9
III. Taux de la taxe à l'importation.	16
IV. Exonération du paiement de la taxe à l'importation.	18

CHAPITRE II.

I. Les raisons économiques qui ont motivé le régime.	21
II. Evolution administrative du régime de la soumission cautionnée.	22
III. Liste des autorisations de réexportation à l'équivalent accordées de 1920 à 1926.	25
IV. Défaveur du régime au début de son institution	26
V. L'arrêté ministériel du 6 novembre 1926.	28
VI. Différences essentielles entre l'arrêté du 6 novembre 1926 et celui du 28 août 1920	29
VII. Défaut de recours juridictionnel contre le refus administratif de prolonger le délai de la soumission.	31

CHAPITRE III

I. Légalité du régime de la soumission cautionnée	33
II. Nature juridique de la soumission cautionnée.	34
III. Forme de la déclaration de soumission cautionnée.	35
IV. Le contrat de cautionnement dans la soumission cautionnée.	39
V. La caisse de garantie en Douane de l'Union des négociants en laine de Roubaix-Tourcoing	42
VI. Remplacement des cautions personnelles.	44
VII. Situation de la caution en cas de prorogation du délai d'apurement.	46
VIII. Moyens mis à la disposition des comptables pour s'assurer de la solvabilité des redevables et des cautions.	47
IX. La créance de l'Etat vis-à-vis du soumissionnaire ne peut pas être négociée	48

CHAPITRE IV

I. Le champ d'application de la soumission cautionnée.	49
II. Formalités à remplir pour être autorisé à importer des produits sous le régime de la soumission cautionnée	51

III. Apurement des soumissions.	52
IV. Destinations autorisées pour l'apurement	56
V. Retours de marchandises exportées en décharge de soumissions cautionnées.	57

CHAPITRE V

I. Paiement de la taxe à l'importation en cas de non réexportation.	59
II. L'intérêt de retard.	61
III. Voies d'exécution.	62
IV. Le privilège de l'Administration des Douanes.	64

CHAPITRE VI

I. Prescription contre l'Administration.	67
II. Prescription contre les redevables.	68
III. Cautionnement des comptables.	68
IV. Destruction par cause de force majeure de produits admis en soumission cautionnée	70
V. Défaut de dépouillements statistiques	71

CHAPITRE VII

RÉGIME A L'INTÉRIEUR DES PRODUITS ADMIS EN SOUMISSION CAUTIONNÉE.

a) Avant la loi du 13 juillet 1925.	73
b) Régime des produits bruts importés.	73
c) Taxe à l'exportation sur les produits soumissionnés.	77
d) Droits de sortie sur les produits importés en soumission cautionnée.	79
e) Prohibitions de sortie en ce qui concerne les produits soumissionnés.	79

DEUXIÈME PARTIE

I. Avantages de la soumission cautionnée	80
II. Critique de la soumission cautionnée.	83

TROISIÈME PARTIE

I. Le régime du drawback est-il préférable à celui de la soumission cautionnée ?	100
II. Le régime des ports francs offre-t-il plus d'avantages que celui de la soumission cautionnée ?	106
CONCLUSION.	108
ANNEXE. Liste alphabétique des produits admissibles en soumission cautionnée et pouvant être réexportés à l'équivalent	109
Ouvrages consultés	113

